

LES COOPÉRATIVES
DEVANT L'IMPÔT DIRECT

THÈSE

POUR LE DOCTORAT EN DROIT

PRÉSENTÉE PAR

ANTONIN VASSAS

Inspecteur des Contributions Directes

Jury { MM. Le Professeur DELBEZ, *Président*.
Le Professeur COMBY. { *Assesseurs*.
Le Professeur MILHAU.

MONTPELLIER
IMPRIMERIE DE LA CHARITÉ
(Pierre-Rouge)

1947

v

i

LES COOPÉRATIVES
DEVANT
L'IMPÔT DIRECT

LES COOPÉRATIVES DEVANT L'IMPÔT DIRECT

THÈSE

POUR LE DOCTORAT EN DROIT

PRÉSENTÉE PAR

ANTONIN VASSAS

Inspecteur des Contributions Directes

Jury { MM. Le Professeur DELBEZ, *Président.*
Le Professeur COMBY. { *Assesseurs.*
Le Professeur MILHAU. }

MONTPELLIER

IMPRIMERIE DE LA CHARITÉ
(Pierre-Rouge)

1947

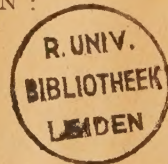
FACULTÉ DE DROIT

PERSONNEL DE LA FACULTÉ

- MM. MORIN, Professeur de Droit Civil.
BECQUÉ, Professeur de Droit Civil.
VIALLETON, Professeur de Droit Civil.
GUENOUN, Professeur de Droit Romain.
LÉGAL, Professeur de Droit Criminel.
DEMONTES, Professeur de Droit Commercial.
ANTONELLI, Professeur d'Economie Politique.
DELBEZ, Professeur de Droit International Public.
TISSET, Professeur d'Histoire du Droit.
DE LAUBADÈRE, Professeur de Droit Constitutionnel, détaché au Maroc, Directeur de l'Institut Juridique de Rabat.
CABRILLAC, Professeur de Procédure Civile.
COMBY, Professeur d'Economie et de Législation Coloniales.
AUBENAS, Professeur de Droit Romain.
MILHAU, Agrégé, Chargé de cours d'Economie Politique.
PÉQUIGNOT, Agrégé, chargé du cours de Droit Administratif.
DESMOULIEZ, Agrégé, Chargé du cours de Droit Constitutionnel.
BECQUÉ Jacques, Chargé du cours de Droit Civil.
DIJOL, Chargé du cours de Capacité.

ADMINISTRATION :

- MM. MORIN, *Doyen*.
BECQUÉ, *Assesseur*.
RUFFIÉ, *Secrétaire*.



HONORARIAT :

- MM. COURTIN, Professeur d'Economie Politique.
DUBOIS, Secrétaire.

JURY

- MM. Le Professeur DELBEZ, *Président*.
Le Professeur COMBY, *Assesseur*.
Le Professeur MILHAU, *Assesseur*.

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

A MON PÈRE ET A MA MÈRE

A MA FAMILLE

A MES MAITRES

A MES AMIS

INTRODUCTION

De tous temps, les hommes ont cherché à unir leurs forces afin d'améliorer les conditions matérielles de leur existence. Les témoignages de ces efforts remontent à la limite de l'histoire et d'ailleurs cette loi de l'union, imposée à l'être vivant par la nature, s'applique également aux animaux. Il était donc naturel que l'homme, grâce à son intelligence, se pliât à cette loi avec une particulière efficacité. Mais agir en commun sur un pied d'égalité entre tous les acteurs, n'est-ce pas coopérer, au sens étymologique du terme ? Nous préciserons tout à l'heure dans quel sens doit s'entendre ce mot et celui de coopérative qui en découle, mais dès maintenant, nous avons voulu marquer la puissance virtuelle de l'idée coopérative qui nous paraît légitimer ses plus hautes ambitions.

Tous les économistes ont retrouvé aux différentes époques de l'histoire et dans la plupart des pays, des traces d'organisations coopératives assimilables, toutes proportions gardées, à celles d'aujourd'hui. C'est ainsi que des coopératives de crédit mutuel et de consommation ont existé en Chine bien avant l'ère chrétienne ; de même, les caravanes dont la structure ne s'est guère modifiée à travers les siècles peuvent être regardées comme une sorte de coopérative constituée pour un but déterminé et temporaire. Sur notre continent, des coopératives de pêcheurs existaient en grand nombre dans la Grèce antique ; d'aucuns ont cru retrouver des associations ouvrières de production dans des groupements de travailleurs auxquels se serait substitué le travail forcé avec l'esclavage. Quant aux associa-

tions de consommation et de crédit, leur existence a été formellement reconnue dans tout le monde romain ancien ; à une époque plus rapprochée, nous retrouvons encore trace d'organismes analogues dans les « Zadougras » des pays slaves ainsi que dans les fruitières de nos départements de l'Est que certains ne craignent pas de faire remonter au moyen âge, tant sont anciens leurs usages et solides leurs traditions. Aujourd'hui encore, au Maroc, par exemple, les Indigènes se groupent en Coopératives pour la fabrication de l'huile ; les Coopératives de pêcheurs restent nombreuses sur tout le bassin méditerranéen, en Espagne particulièrement ; en Égypte, une loi de 1927 a fixé le statut juridique de la coopération, laissant supposer un sérieux développement de celle-ci dans ce pays ; il en a été de même, en 1926, dans la République Argentine. Il n'est pas jusqu'aux enfants de l'école primaire qui, groupés en Coopératives, n'en goûtent les bienfaits sous forme de jouissance en commun d'objets scolaires, de livres en particulier. Nous verrons également comment s'est développée dans nos régions l'idée coopérative et ses réalisations. Mais, dès maintenant, il nous paraît permis d'affirmer qu'une institution dont l'universalisme s'applique également dans le temps et dans l'espace, correspond certainement à un besoin humain dont les manifestations méritent étude et encouragement. C'est à celle-là que nous avons consacré le présent ouvrage, heureux si, en même temps, nous avons pu, si peu que ce fût, aider les praticiens dans leurs travaux. Notre but est d'exposer la situation juridique des coopératives en France, à l'heure actuelle, ainsi que le traitement fiscal dont elles sont l'objet en matière d'impôts directs. A cet égard, seuls seront étudiés les impôts qui donnent lieu à une mention spéciale de la législation ; pour le surplus, il reste entendu que s'applique le droit commun. Il nous a paru, en outre, indispensable de présenter un raccourci de la législation de ces impôts pour permettre au lecteur de les situer parmi les nombreux autres en vigueur dont ils doivent être soigneusement distingués.

Toutefois, avant d'aborder notre sujet, nous poursuivrons la

présente introduction par une esquisse du mouvement coopératif contemporain au point de vue théorique et pratique.

Au point de vue théorique, c'est dans *les Principes d'Economie politique* (1) de Charles Gide, qui fut l'apôtre infatigable des idées coopératives, que nous trouverons les traits distinctifs principaux de la doctrine. Ceux-ci au nombre de cinq, sont les suivants :

1^o Le but de toutes les associations coopératives est l'émancipation économique de certaines catégories de personnes afin qu'elles puissent se passer des intermédiaires et se suffire à elles-mêmes. C'est ainsi qu'une société de consommation permet l'élimination de l'intermédiaire détaillant : boulanger ou épicier par exemple.

2^o L'esprit de compétition est remplacé par l'esprit de solidarité puisque les hommes s'associent en vue de pourvoir à leurs besoins et qu'au surplus les coopératives ont pour règle de ne pas se faire concurrence entre elles.

3^o De la généralisation des coopératives, doit sortir l'extension de la propriété individuelle et collective, individuelle par l'économie réalisée, et collective par la participation du coopérateur aux acquisitions sociales.

4^o Le capital ne doit pas être supprimé, mais son rôle dirigeant doit disparaître ainsi que la part qu'il prélève à ce titre sous forme de profits et de dividendes. Ce trait fondamental de la doctrine coopérative est celui qui a soulevé le plus de débats et mis en relief son caractère autant social qu'économique. Précisons tout d'abord que l'existence d'un capital est reconnue nécessaire par tous les théoriciens ; ce qui est contesté et considéré abusif, c'est le profit que rapporte ce capital, c'est-à-dire la part de bénéfices qu'il prélève ; aussi à ce profit, est-il proposé de substituer un simple intérêt fixe dont le mon-

(1) Voir pp. 436 à 438.

tant est supposé compenser justement le service rendu à l'entreprise. Du même coup, la fonction de direction, jusqu'ici réservée au capitaliste, lui est enlevée pour être remise aux travailleurs ou à leurs délégués. Ceux-ci se partageront également la portion de bénéfice auparavant distribuée au capital. Il s'agit donc au total de remplacer l'élément capital par l'élément travail dans les prérogatives essentielles de toute entreprise. Les objections à cette conception n'ont pas manqué, depuis les difficultés de son application au cas de déficit jusqu'à celles tirées de l'inexpérience ouvrière, mais leur défaut majeur nous paraît résider dans le fait qu'elles supposent toutes l'expérience coopérative-type tentée dans le système économique actuel, c'est-à-dire opposé, de par sa structure, à toute transformation. D'ailleurs, la réduction du rôle du capital n'a pas pour conséquence certaine la disparition de son importance, car, d'une part nous avons vu qu'il reste indispensable à la création de toute entreprise et d'autre part le caractère obligataire de sa rémunération l'assure d'une sécurité auparavant inconnue. Enfin, le profit qui paraît rémunérer abusivement sa fonction directoriale n'atteint pas toujours le niveau élevé qu'on lui attribue volontiers. C'est ainsi qu'en 1937, le pouvoir d'achat réel de l'actionnaire moyen atteignait à peine un cinquième de son montant de 1913 (1).

5° Le dernier caractère fondamental du coopérateur est sa valeur éducative considérable ; en effet, lorsque l'effort de chacun aboutira à améliorer le sort de tous, il sera permis d'espérer l'adoucissement progressif des relations entre les hommes.

Tels sont les cinq traits principaux de l'organisation coopérative type. Nous allons maintenant en étudier les différentes catégories reconnues. Au nombre de quatre, ces catégories consistent dans la coopération de production, celle de consommation, celle de crédit et la coopération agricole.

(1) Voir *Essor et décadence du Capitalisme*, par M. Bernard LAVERGNE. (Payot, Paris, 1938.)

Une coopérative de production est constituée par la réunion d'un certain nombre de travailleurs qui exercent ensemble leur profession, dirigent eux-mêmes leur entreprise et se répartissent tous les résultats de l'œuvre commune. Par : travailleurs, il y a lieu d'entendre des coopérateurs susceptibles de se livrer à des occupations de toutes natures, intellectuelles aussi bien que manuelles. La coopération de production a trouvé en France sa terre d'élection ; c'est en effet au socialiste chrétien Buchez qu'on attribue la fondation de la première de ces sociétés en 1834 ; mais leur plus importante floraison eut lieu voici bientôt un siècle, lors de la révolution de 1848 ; 200 furent alors créées qui reçurent du Gouvernement une subvention totale de : 3.000.000 — chiffre important pour l'époque —. La plupart d'entre elles ne survécurent cependant pas ; toutefois, le même nombre de 200 se retrouve encore pour la France en 1900 ; par contre, en 1923, notre pays comptait 530 de ces sociétés, groupant 20.000 adhérents et faisant plus de 200.000.000 de fr. d'affaires. Sans être particulièrement spectaculaire, ce développement continu témoigne en faveur de la persistance de l'idée d'association coopérative dans le monde ouvrier. Cette forme de coopération est d'ailleurs celle qui exige de ses adeptes le niveau matériel et moral le plus élevé ; en effet, la prise en mains de la direction de l'entreprise par le travailleur suppose chez celui-ci une somme de discipline et de capacités proportionnelles à l'importance de l'entreprise elle-même. Aussi, l'expérience a-t-elle abondamment prouvé que la coopération de production a surtout pris naissance dans le milieu de la petite industrie et de l'artisanat. Au contraire de ce qui s'est passé dans notre pays, ce genre d'institution ne s'est guère développé à l'étranger, tout au plus en Angleterre où elles ont été légalement reconnues à partir de 1852.

Avec la coopération de consommation ou de distribution, nous allons examiner la forme coopérative la plus répandue et celle qui, à tous points de vue, a suscité le plus fort mouvement. La doctrine en a été formulée presque simultanément par le Français FOURIER et l'Anglais OWEN, au XIX^e siècle. Le premier

préconisait une organisation économique nouvelle, essentiellement caractérisée par la vie en commun dans des établissements dits : phalanstères. Il y voyait, entre autres, l'avantage d'une forte économie de la consommation. Mais si elle est exacte du seul point de vue mathématique, cette conception a le défaut majeur de supprimer la vie de famille, juste base morale de notre société. Aussi la considérerons-nous comme un point extrême, curieux à connaître, mais sans plus. Par contre, c'est à l'Anglais OWEN, grand industriel et patron philanthrope, que nous demanderons les traits principaux de la coopérative de consommation ; il s'agit de l'association d'un nombre de personnes plus ou moins grand, pour acheter en commun, et par conséquent en gros, tout ou partie des objets nécessaires à leur consommation, ce qui leur permet de les obtenir à meilleur marché. Pour atteindre ce but et se développer, les coopératives de consommation doivent observer quatre règles fondamentales dans leur constitution et leur fonctionnement : 1^o Distribuer des ristournes de fin d'année à leurs associés au prorata de leurs achats ; 2^o Accorder une voix par actionnaire aux Assemblées générales ; 3^o Pratiquer le principe de la porte ouverte ; 4^o Confier la propriété et la gestion de l'entreprise aux Délégués directs ou indirects des consommateurs. Il s'agit, on le voit, de la suppression du rôle du commerçant, détaillant ou grossiste, puisqu'un magasin de gros coopératif a été également créé ; cette conception présente de multiples avantages, dont les moindres ne sont pas : économie de la dépense, épargne retrouvée sous forme de ristourne, suppression du crédit, distribution du bénéfice au prorata des achats, bonne qualité des produits vendus.

En ce qui concerne leur réalisation, c'est en Angleterre que les coopératives de consommation ont connu le plus grand succès. Après y avoir pris naissance avec la société des : *Equitables Pionniers de Rochdale*, en 1844, elles étaient au nombre de 1385 en 1914 groupant 3.000.000 d'adhérents. A la même époque, on en comptait 3.200 en France pour 880.000 membres et 2.300 en Allemagne pour 2.000.000 d'associés ; proportionnellement à leur population les pays qui, toujours avant la

première guerre mondiale, connaissaient la plus grande prospérité coopérative étaient dans l'ordre : le Danemark, la Suisse et l'Angleterre. Au total, c'est à 56.000.000 d'adhérents que l'Alliance Coopérative Internationale, qui groupe les coopératives de consommation dans le monde entier, évaluait son effectif en 1937. Quant aux genres d'activités exercées, ils consistaient à peu près dans tous les commerces, mais plus particulièrement l'épicerie et la boulangerie de détail.

Ce développement important de l'association de consommation a amené certains auteurs à voir en elle non seulement un moyen d'améliorer les conditions matérielles de notre existence, mais encore un remède au mal le plus grave dont souffre périodiquement l'économie mondiale : nous voulons dire les crises économiques. Partant de l'idée que ces crises proviennent d'un déséquilibre entre la production et la consommation, déséquilibre dû lui-même au fait que la production n'est réglée exclusivement que par les producteurs aux intérêts totalement divergeants de ceux des consommateurs, ils en concluent que le jour où ces derniers seuls auront la haute main sur la production, celle-ci, orientée vers ses fins exactes, avec toute la précision désirable, épousera suffisamment les désirs des consommateurs pour éviter des catastrophes aussi graves que périodiques. La réalisation de ce plan grandiose n'apparaît nullement chimérique ; toutefois, elle se heurte à l'existence des barrières douanières et à l'orientation des politiques économiques des grands Etats ; il est clair, en effet, que les crises étant des phénomènes à l'échelle mondiale, c'est à la même échelle que doivent être recherchés les moyens de les conjurer.

Nous ne saurions en terminer avec les coopératives de consommation sans signaler l'existence de très importantes sociétés de ce genre, appelées : Régies Coopératives. Bien que leur caractère coopératif n'ait été mis en lumière qu'à une époque relativement récente par M. Bernard LAVERGNE, professeur à la Faculté de droit de Paris (1), ces organismes n'en présentent

(1) Voir *Les Régies Coopératives*. (Paris, Alcan, 1927.)

pas moins tous les traits fondamentaux des coopératives de consommation ; en effet, leurs membres qui sont le plus souvent des personnes du droit public : Etat, Départements ou Communes, ou des Groupements de Consommateurs détiennent, avec le capital, la direction de l'entreprise ; ce sont eux également qui profitent des services rendus ou des prestations fournies par la régie ; ces services ou prestations consistent le plus souvent dans la fourniture de matières premières ou de grands services industriels : charbon, énergie électrique, transports, etc...). Il s'agit donc bien d'entreprises à forme coopérative que seules leurs proportions gigantesques distinguent des autres coopératives de consommation que nous avons l'habitude de rencontrer.

Les régies coopératives sont nombreuses dans la plupart des pays, en particulier en Belgique, où, dès 1860, s'est créée la première sous le nom de « Crédit Communal », en Angleterre où l'une d'elles assure un service d'émissions radiophoniques dénommée B.B.C. (British Broadcasting Corporation), au Canada. Par contre, en France — et il nous sera permis de le regretter —, il n'existe que deux régies coopératives : « La Compagnie Nationale du Rhône » et « L'Energie Electrique de la Moyenne Dordogne ». La prospérité de ces entreprises démontre que l'activité coopérative n'est pas indissolublement liée à l'existence de sociétés dont le type originel est la Société des Equitables Pionniers de Rochdale, mais qu'au contraire, cette activité est susceptible d'aspects divers et de réalisations nombreuses et importantes.

La troisième catégorie de coopératives vise essentiellement les opérations de crédit. Plus connues sous le nom de : Banque Populaire, les Coopératives de Crédit ont pour but de procurer à leurs membres l'avance de fonds qu'ils ne sauraient obtenir seuls, par défaut de garanties suffisantes à présenter à leurs prêteurs.

Ce genre d'institutions s'est particulièrement développé en Allemagne et en Italie dans la seconde moitié du XIX^e siècle, spécialement sous forme de crédit rural. Dans la première, on

en comptait 2.221 en 1872 contre 9.400 en 1897 pour 1.000.000 de membres. En France, par contre, cent banques populaires seulement existaient en 1921. D'ailleurs, du strict point de vue doctrinal, la coopération de crédit n'apparaît que comme un moyen, celui de faciliter l'avènement de coopératives de production ou de consommation mais non comme une fin en soi. Aussi, son caractère coopératif n'est-il reconnu que dans la mesure où elle fonctionne en faveur d'autres organismes coopératifs.

Avec les trois catégories de coopératives qui précèdent, nous avons terminé l'exposé schématique de la question, selon les conceptions classiques. Nous nous permettrons cependant de présenter à part les coopératives agricoles, tant leur genre spécial d'activité interdit de les intégrer dans la classification précédente. En effet, alors que chacun des types coopératifs déjà vus a pour conséquence de tendre à la suppression d'un personnage social tel le commerçant détaillant dans la coopération de consommation, dans la forme agricole, au contraire, il s'agit de l'union de cultivateurs qui veulent profiter du bénéfice résultant pour eux de la confection en commun d'opérations qu'auparavant ils effectuaient individuellement. Ainsi, la vinification en commun si répandue dans nos départements viticoles, n'est que la substitution d'une action collective avec tous ses avantages à l'action individuelle. Ce caractère essentiel de la coopération agricole s'applique uniquement aux organismes compris sous le terme générique de : Coopératives agricoles, et étudiés comme tels dans le cours de notre exposé. Il n'y a pas lieu, à cet égard, d'opérer de distinction entre les organismes d'approvisionnement et d'achat ou ceux de production, transformation, conservation ou vente de produits agricoles.

Les avantages de l'action collective ont depuis toujours frappé les agriculteurs ; toutefois, leurs réalisations pratiques importantes sont relativement récentes, en particulier dans le domaine viticole ; nous trouverons à ce fait surprenant deux explications : tout d'abord, la diffusion de l'instruction dans les masses rurales, destructrice des égoïsmes mesquins, et sur-

tout l'industrialisation de l'agriculture qui rend indispensables de nombreux capitaux que n'a pas l'exploitant moyen et dont la coopération lui permet de se passer. Le développement des coopératives agricoles a d'ailleurs vérifié l'exactitude du proverbe sur la meilleure qualité des fruits tardifs ; c'est ainsi que dès 1934, la France comptait 5.489 coopératives dont 2.038 laiteries, beurreries, fromageries et caséineries, 826 caves et distilleries et 1.637 coopératives de battage et d'utilisation de matériel agricole. Cette action s'est d'ailleurs étendue à toutes les branches de l'activité rurale jusqu'à la sériciculture qui, dans le Gard par exemple, s'est ainsi organisée pour son plus grand avantage. Dans le même département, en 1944 le nombre d'adhérents aux Coopératives de vinification s'élevait à 14.144 tandis qu'à la même époque, il était de 27.498 dans le département voisin de l'Hérault ; dans ce dernier, au cours de la même année, les quantités vinifiées étaient de 1.718.332 hectolitres ; d'une façon générale, dans les années précédant 1939, c'est 1/6^e de la récolte totale qui, dans les départements viticoles, était traité dans les coopératives. Cette solution pratique des nombreuses difficultés de nos vignerons fut d'autant plus la bienvenue qu'elle a coïncidé avec une forte augmentation de la production viticole dans le monde ; en effet, l'étendue des terres cultivées en vignobles à la surface du globe s'élevait à 6.411 milliers d'hectares en 1929, en accroissement de 489.000 hectares depuis 1900, dont la moitié pour la seule Europe (1). L'importance des réalisations coopératives viticoles s'est concrétisée tout récemment par la création à Montpellier d'un Institut Coopératif du Vin dont le but est l'amélioration, à tous égards, du travail réalisé dans les caves coopératives.

Cette extension du mouvement coopératif, loin de se localiser à la France, s'est également produite dans d'autres pays, dans certains même avec plus de succès encore que chez nous. C'est ainsi qu'au Danemark, dès 1933, 90 % du bétail était exploité

(1) Renseignements tirés de *La Crise viticole mondiale*, par L. DOURARCHE. (Paris, Librairie agricole de la Maison Rustique, 26, rue Jacob, 1930.)

sous forme de laiteries coopératives auxquelles étaient inscrits plus de 500.000 adhérents, chiffre énorme pour la population totale ; dans d'autres pays, tel le Luxembourg, le Gouvernement a contribué lui-même, sous forme d'encouragements pécuniaires, à la fondation de nombreuses coopératives.

Les avantages de la coopération agricole sont d'ailleurs les plus sûrs garants de son développement ; nous nous contenterons de citer les principaux qui sont : amélioration du rendement par suite de l'emploi d'un meilleur outillage, diminution des frais de toutes natures ainsi que du personnel, meilleure conservation des produits d'où possibilité d'en assurer l'écoulement d'une façon plus rationnelle qu'auparavant. Nous espérons que le paysan français qui est attaché à son sol et qui aime sa liberté, trouvera, dans la coopération, la formule de l'avenir.

De ce rapide résumé de l'action coopérative dans les cent dernières années, il ressort nettement que le mouvement coopérateur est en nette progression. Faut-il, pour cela, voir en lui la solution aux multiples difficultés de tous ordres dans lesquelles se débat notre monde économique et social ? Ou seulement un moyen d'atténuer ces difficultés, et de les rendre plus supportables ? La réponse à ces questions ne saurait être recherchée uniquement dans les rares expériences réalisées ; celles-ci, en effet, ont trop souvent été dénaturées par le jeu des intérêts propices ou hostiles qui s'est livré autour d'elles ; il est permis toutefois d'affirmer que la coopération de consommation a répondu à beaucoup d'espoirs suscités à sa création ; pour ceux qui la considèrent comme la forme la meilleure de la doctrine coopérative, c'est là une sérieuse raison d'espérer. Pour les autres, leur jugement ne saurait être que réservé, dans l'attente d'expériences plus nombreuses et plus probantes. Car, de toutes façons, il apparaît comme certain que parmi les solutions proposées à la question sociale, celle du coopératisme mérite une attention particulière ; celle-ci lui est due, non seulement par sa grande importance sur le plan des réalisations pratiques, mais surtout par le fait que le progrès moral des hommes est indissolublement lié à son développement ; c'est en

ce sens, croyons-nous, qu'il faut voir dans la doctrine coopérative un instrument de rénovation sociale et économique digne de l'attention de tous.

PREMIÈRE PARTIE

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES

CHAPITRE PREMIER

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES AGRICOLES

Le statut juridique de la coopération agricole découle de cinq textes qui ont successivement délimité son champ d'application et fixé les règles de son fonctionnement.

Dans l'ordre chronologique, ces textes sont : l'Ordonnance N° 45.2279 du 8 octobre 1945, l'Ordonnance N° 45.2325 du 12 octobre 1945, le décret N° 46.159 du 6 février 1946, la Loi du 14 mai 1946 et le règlement d'administration publique du 16 octobre 1946.

Par l'Ordonnance du 8 octobre 1945, le législateur a fixé les domaines de l'activité agricole qu'il entend réserver d'une part aux syndicats, d'autre part aux coopératives. Aux premiers incomberont désormais l'étude et la défense des intérêts généraux, moraux et sociaux de la profession, tandis que les secondes

seront chargées de toutes les fonctions économiques, notamment d'achat, de répartition et de transformation rentrant dans le cadre de l'activité agricole.

Par rapport au passé, cette législation innove en ce sens qu'elle rend foncièrement distincts deux domaines auparavant intimement mêlés. Syndicats et coopératives, en effet, effectuaient souvent des opérations similaires, en particulier en matière de fonctions économiques. D'aucuns ont d'ailleurs émis des doutes sur l'efficacité de la nouvelle législation. S'il apparaît en effet certain que les Syndicats agricoles seront en mesure de remplir leur nouvelle tâche, il est moins sûr qu'ils seront remplacés, dans leurs anciennes fonctions, par des coopératives partout où ils les exerçaient. La création d'organismes coopératifs nouveaux ou l'extension de ceux déjà existants se heurteront en effet, à des difficultés dont la moindre ne sera pas de vaincre certaines résistances du monde agricole. Nous ne voulons, pour notre part, voir dans cette transformation que la promesse d'une plus large diffusion de l'idée coopérative.

Ainsi défini le domaine de la coopération agricole, notre tâche consiste maintenant à exposer le statut juridique des coopératives agricoles. Ce statut est réglé par les textes précédemment cités, et plus particulièrement par l'ordonnance du 12 octobre 1945, qui se substitue à tous les textes antérieurs mais en matière juridique seulement, laissant entièrement de côté la situation fiscale.

L'ordonnance N° 45.2325 se divise en cinq titres que nous étudierons dans leurs généralités pour permettre au lecteur de connaître les caractéristiques principales des organismes qui nous intéressent.

TITRE PREMIER. — *Dispositions générales.* — L'article 1^{er} fixe le caractère juridique des coopératives agricoles qui sont, ainsi que leurs unions,

« ... des Sociétés Civiles particulières de personnes à capital et personnel variables. Elles sont dotées de la personnalité civile et relèvent de la compétence des Tribunaux civils. »

Ainsi, dotée de la personnalité civile, une coopérative agricole jouit des mêmes droits et a les mêmes obligations qu'un

particulier ; elle peut donc être propriétaire, être créancière ou débitrice, poursuivre ou être poursuivie en justice d'où il s'en suit, ainsi que nous le verrons plus loin, la nécessité d'une organisation intérieure rigoureusement réglementée.

L'article 2, qui est sans conteste le plus important de l'ordonnance, précise les quatre objets offerts à l'activité des coopératives agricoles qui sont :

« ... a) Soit d'effectuer ou de faciliter toutes les opérations concernant la production, la transformation, la conservation ou la vente de produits agricoles et forestiers provenant exclusivement des exploitations des sociétaires ;

b) Soit de procurer à leurs seuls sociétaires les instruments et produits nécessaires à leurs exploitations, étant entendu tous les produits nécessaires, notamment des aliments composés pour le bétail ou des engrais et procéder à la réparation et à l'entretien des machines et outils agricoles.

c) Soit de mettre à la disposition de leurs sociétaires pour leur usage exclusif, du matériel, des machines et des instruments agricoles.

d) Et, d'une manière générale, effectuer, pour le compte de leurs adhérents, toutes opérations, faire tous travaux entrant normalement dans le cadre de la profession agricole.

Ces opérations peuvent également être effectuées par les Sociétés coopératives pour les exploitations qui leur appartiennent en propre ou qu'elles ont louées ou qui leur ont été concédées.

Les immeubles, le matériel et l'outillage, notamment les moyens de transport appartenant à une Société coopérative agricole peuvent, après accord, être utilisés par une autre. »

Le § d dans sa généralité, résume exactement le rôle d'une coopérative qui est avant tout de se substituer à ses adhérents dans l'exercice d'une partie de leur activité agricole. L'avant-dernier alinéa étend aux exploitations de la coopérative elle-même le bénéfice de l'ordonnance, remarque d'autant plus nécessaire que ces exploitations prennent chaque jour plus d'importance. Quant au dernier alinéa, en autorisant une coopérative à utiliser les immeubles, le matériel et l'outillage d'une autre, il supprime entre ces organismes les cloisons étanches qui risquaient d'en faire des concurrentes et leur permet ainsi de coopérer à leur tour sur un plan supérieur et d'une efficacité accrue en proportion de leurs moyens.

Mais le caractère primordial de l'article 2 réside dans l'obligation imposée aux coopératives de fonctionner uniquement

dans l'intérêt de leurs adhérents, à l'exclusion de tous autres. Cette condition ne peut que présenter des avantages pour les coopérateurs et elle est parfaitement naturelle ; en effet, en interdisant de profiter, si peu que ce soit, de ses bienfaits aux non adhérents, même sous une forme accidentelle ou indirecte, la coopérative est assurée de devenir pour ceux-ci une zone d'attraction qui, si elle s'en montre digne, ne manquera pas de les englober un jour. Nous verrons, en étudiant l'article 10, par quel mécanisme ce résultat est recherché en pratique au moyen de l'institution des usagers.

L'union entre elles des coopératives agricoles sur les plans départemental, régional ou national est régie par les articles 3 et 4, aux termes desquels l'objet et l'organisation de ces unions sont calqués sur ceux des coopératives qui les composent.

Dans son article 5, l'ordonnance prévoit l'union mixte de coopératives agricoles avec des coopératives de consommation ou des unions de celles-ci fondées sous le régime de la loi du 7 mai 1917, sous réserve du maintien de la majorité des voix en faveur des premières aux Assemblées générales et aux Conseils d'administration. Par cette précaution, on évite la déformation de ces unions mixtes en simples coopératives de consommation qui ne pourraient plus raisonnablement bénéficier des dispositions de l'ordonnance.

L'article 6 permet aux coopératives de se procurer mutuellement les récoltes ou les produits à livrer à leurs sociétaires ; mais il met à l'exercice de cette faculté plusieurs conditions :

- 1) Ces coopératives doivent être adhérentes à une même union.
- 2) L'autorisation doit être donnée par cette même union et l'opération réalisée par son entremise et sous son contrôle.
- 3) Le transfert ne doit porter que sur les produits indispensables pour parer à l'insuffisance qualitative et quantitative momentanée des récoltes ou produits à livrer à leurs sociétaires.
- 4) Enfin, l'opération ne doit être faite qu'à titre exceptionnel. Ainsi réglementée, il apparaît que la faculté accordée par l'article 6 ne lèse en rien les intérêts des coopérateurs tout en facilitant grandement le fonctionnement des coopératives.

TITRE II. — Le titre II traite, dans ses seuls articles 7 et 8, de la constitution d'une coopérative agricole. Il y a lieu, pour nous, d'en retenir les deux points suivants :

1^o Article 7. — L'acte constitutif peut être authentique ou sous seings privés ; cette dernière forme est incontestablement un facteur important pour la diffusion de la coopération puisqu'elle évite le recours au notaire ainsi que toutes les formalités de l'acte authentique.

2^o Article 8. — La constitution d'une coopérative agricole est subordonnée à deux formalités de publicité ; d'une part, le dépôt au Greffe de la Justice de Paix du canton où la Société a son siège d'une copie de la délibération de l'Assemblée générale constitutive ainsi que du double ou d'une expédition de l'acte de société ; d'autre part, la publication dans un journal d'annonces légales du département ou de l'arrondissement où la Société a son siège, d'un extrait contenant la dénomination de la Société, le siège social, l'objet, la circonscription, la durée, le montant du capital social initial, les noms des administrateurs et des commissaires aux comptes et de ceux qui sont autorisés à signer pour la Société.

Ces deux formalités, qui doivent être effectuées dans le mois de la délibération de l'Assemblée générale constitutive, s'appliquent également aux modifications apportées à tous les éléments qui en sont l'objet. Leur but évident est de maintenir élevé le niveau matériel et moral de la coopération en portant à la connaissance du plus grand nombre tous les renseignements possibles, en particulier les noms des mandataires de la Société.

TITRE III. — Le titre III traite des sociétaires et du capital social. Seuls, nous retiendrons ses trois premiers articles.

Article 9. — Aux termes de cet article, toute coopérative doit compter au moins 7 membres.

Par ailleurs, tout sociétaire doit être agriculteur et justifier d'intérêts entrant dans le champ d'action et la zone d'activité de la Société, précaution indispensable pour maintenir la coopé-

ration dans son chemin naturel. Dans le même ordre d'idées, peuvent demeurer sociétaires les personnes qui n'exercent plus une profession agricole à condition qu'elles l'aient exercée dix ans au moins, qu'elles ne relèvent pas de la cédula des bénéfices industriels et commerciaux et que leur nombre ne dépasse pas 10 % de l'effectif total des sociétaires. Ainsi est réalisée une sorte d'honorariat agricole qui permet aux cadres actifs de recueillir les fruits de l'expérience de leurs aînés.

Enfin, l'article 9 exige des sociétaires qu'ils s'engagent à utiliser la coopérative pour tout ou partie des opérations qui peuvent être effectuées par son intermédiaire et en conformité des engagements souscrits lors de leur adhésion ; cette disposition a manifestement pour but d'éliminer les adhésions purement nominales de sociétaires dépourvus de l'« *anima societatis* ».

Article 10. — Nous avons vu, en étudiant l'article 2, que seuls les adhérents pouvaient profiter du fonctionnement de la coopérative. La rigueur de cette règle est cependant atténuée par les dispositions de l'article 10 qui prévoit, à côté des adhérents, l'existence d'usagers, à titre exceptionnel il est vrai, et en application des dispositions légales ou réglementaires en vigueur. Cette restriction diminue considérablement la portée de l'institution, mais elle laisse au législateur la faculté de l'étendre. Pour l'instant, les coopératives autorisées à avoir des usagers sont les suivantes :

a) Les coopératives agricoles de meunerie et de meunerie-boulangerie autorisées à mettre en œuvre les blés de leurs usagers non sociétaires ; ceux-ci doivent être obligatoirement ou producteurs de blé, c'est-à-dire propriétaires exploitant eux-mêmes ou à mi-fruit, fermiers ou métayers, ou détenteurs de blés reçus en paiement de fermages ou de services rendus exclusivement à l'exploitation agricole.

b) Les coopératives laitières obligées d'accepter comme usagers tous producteurs de lait, propriétaires exploitant eux-mêmes ou à mi-fruit, fermiers ou métayers qui ne sont pas membres de la coopérative mais se trouvent dans la zone de ramassage ou d'approvisionnement qui leur est fixée.

c) Pour le même motif, les coopératives salicoles, les coopératives de battage de céréales, celles de traitement ou de transformation de la betterave industrielle, celles de transformation des pépins de raisins ainsi que les féculeries coopératives. Les différents textes qui ont autorisé ces admissions d'usagers sont respectivement les suivants : article 22 du décret-loi du 17 juin 1938, article 1^{er} de la Loi du 12 septembre 1940, Loi N° 406 du 3 août 1943, Loi N° 661 du 27 novembre 1943, arrêté du 22 juin 1944 et Loi n° 554 du 27 décembre 1943. Telles sont, limitativement déterminées, les coopératives susceptibles de bénéficier des prescriptions de l'article 10.

Ces usagers, évidemment, ne bénéficient pas des avantages réservés aux adhérents mais par contre, ils participent aux frais de gestion et les ristournes provenant de leurs opérations sont obligatoirement affectées aux réserves sociales. Le législateur n'a pas voulu perpétuer cette situation en fixant un délai de trois ans au bout duquel, obligatoirement, l'usager volontaire doit devenir sociétaire ou renoncer aux services de la coopérative. Le délai ainsi fixé est suffisamment long pour permettre aux intéressés d'apprécier les avantages et les inconvénients de la coopération et se décider ainsi en toute connaissance de cause. Il y a lieu d'espérer que l'institution des usagers contribuera grandement à la diffusion de la coopération en entraînant les hésitants et parmi eux, surtout, ceux qui ne veulent pas se décider avant d'avoir vu « comment ça marche ».

Il est une autre catégorie de personnes susceptibles de devenir usagers : ce sont les personnes morales de droit public à qui est donné le choix entre la qualité d'usager et celle d'adhérent, dans la limite de leurs capacités. Evidemment, seules les coopératives énumérées plus haut peuvent accepter de tels usagers.

Article 11. — L'article 11 traite de la constitution du capital social ; nous en retiendrons le caractère obligatoirement nominatif des parts sociales et la nécessité de l'agrément du Conseil d'administration pour opérer leur cession. Par ailleurs, l'intérêt maximum est de 5 % net à l'exclusion de tous dividendes. Ces trois dispositions ont pour but de conserver à la coopérative

son caractère de société de personnes, se connaissant et s'estimant et dont la préoccupation dominante est d'ordre agricole et non financier. Ainsi, est évitée l'adoption de la forme de société anonyme, qui présenterait de multiples dangers pour la coopération.

Telles sont les principales dispositions du titre 3 qui, dans ses articles 12 à 19, fixe les conditions d'augmentation et de diminution du capital et celles mises au retrait des sociétaires ainsi qu'à leur exclusion. Seule est à noter la disposition de l'article 17, aux termes de laquelle tout membre qui cesse de faire partie, à un titre quelconque, d'une coopérative reste tenu, pendant cinq ans et pour sa part, envers ses co-associés et envers les tiers, de toutes les dettes sociales existant au moment de sa sortie, précaution utile contre le retrait toujours possible de sociétaires dans une passe difficile de la coopérative.

TITRE IV. — Consacré respectivement, dans ses quatre sections, aux administrateurs, aux commissaires aux comptes, aux Assemblées générales et aux avances de crédit agricole, le titre IV n'intéresse pas principalement le statut fiscal des coopératives. Toutefois, il y a lieu d'en signaler les dispositions suivantes :

Article 21. — L'une des trois conditions que doivent remplir les administrateurs est de « ne pas être assujettis à la cédula des bénéfices industriels et commerciaux ». La fonction d'administrateur est donc interdite à tout commerçant ; nous relevons là, une fois de plus, la volonté du législateur d'éliminer de la vie coopérative tout essai de commercialisation, qui ne pourrait que lui nuire.

Article 23. — D'après le 2^e alinéa de cet article, les administrateurs sont responsables, envers la Société ou les tiers, des fautes commises dans leur gestion. Cette responsabilité a pour garantie l'immobilisation obligatoire d'un certain nombre de parts sociales.

Articles 27 et 28. — L'article 27 interdit l'exercice des fonc-

tions de Directeur ou de Gérant d'annexe de coopérative à toute personne qui « exerce directement ou par personne interposée une activité industrielle ou commerciale » ; la même interdiction est faite à celui ou celle dont le conjoint ou le proche parent exerce une activité concurrente de celle de la coopérative dans sa circonscription ou les cantons limitrophes ; nouvelle manifestation du souci du législateur d'assurer l'indépendance de la coopération et son maintien strict dans les voies agricoles.

Les infractions à l'obligation de n'exercer aucune activité industrielle ou commerciale sont sanctionnées, aux termes de l'article 28, par les pénalités prévues à l'article 33 de la Loi du 24 juillet 1867, c'est-à-dire une amende de 1.000 à 20.000 francs.

La section 2 est consacrée aux Commissaires aux comptes qui exercent leurs fonctions dans les mêmes conditions qu'auprès de n'importe quelle autre société de capitaux, c'est-à-dire à titre de mandataire, avec les droits et les obligations qui en découlent.

La Section 3 fixe le fonctionnement des Assemblées générales, tant ordinaires qu'extraordinaires. Dans son article 38, il y a lieu de noter le mode de répartition des excédents bénéficiaires qui doit être effectuée proportionnellement aux opérations de chaque adhérent, d'où nécessité de retracer à part, dans la comptabilité, les opérations traitées avec les usagers, non bénéficiaires des ristournes.

Dans sa section 4 et dernière, le titre IV traite des avances du Crédit Agricole et de la responsabilité solidaire qui pèse sur les associés de toute coopérative bénéficiaire d'une avance de la Caisse nationale de Crédit Agricole ou d'une Caisse de crédit agricole mutuel.

TITRE V. — La dissolution et la liquidation d'une coopérative sont l'objet de ce titre, dans lequel il nous suffira de relever, à l'article 46, la limitation de la responsabilité de chaque sociétaire dans le passif social à cinq fois le montant des parts de capital social qu'il possède.

TITRE VI. — Etant donné l'importance sociale de l'activité des coopératives agricoles, il était nécessaire de les soumettre à un contrôle sévère ; c'est ce que réalise le titre VI qui subordonne l'usage de la dénomination de coopérative agricole ou de toute autre similaire à l'obtention de l'agrément des statuts, agrément qui doit être accordé par le ministre de l'Agriculture, sur avis conforme d'un Comité constitué au sein du Conseil Supérieur de la coopération agricole ; cependant, pour les coopératives agricoles à circonscription inférieure au département et celles qui, ayant une circonscription départementale ou interdépartementale comptent moins de cinq cents membres, l'agrément est accordé par le Préfet, sur avis conforme du Comité départemental. Toute modification des statuts doit également faire l'objet d'une approbation du Comité d'agrément.

Remarquons toutefois que l'agrément ne peut être refusé que dans trois cas : 1^o Dans le cas où la création de la coopérative ou de l'union n'apparaît pas conforme à l'intérêt général ; 2^o Au cas d'irrégularité des formalités de constitution ; 3^o Au cas de maintien de statuts non conformes à des statuts types élaborés par le Conseil Supérieur de la Coopération agricole et homologués par le ministre de l'Agriculture ; dans chacun de ces cas, le refus ne peut être décidé que sur avis conforme motivé du Comité d'agrément.

La composition de ce Comité ainsi que toute la réglementation de la procédure d'agrément ont été fixées par la Loi du 14 mai 1946 et le règlement d'administration publique du 16 octobre 1946. Aux termes de ces textes, un Comité d'agrément existe à chaque chef-lieu départemental, organisation complétée par l'existence d'un Comité central ; le Comité départemental comprend dix membres dont trois de droit : le Directeur des Services Agricoles du département, président, l'Ingénieur en chef ou départemental du Génie rural, ou leurs représentants, et le Président ou le Directeur de la Caisse Régionale de Crédit Agricole mutuel du département ; les sept autres membres comprennent : quatre représentants des coopératives agricoles élus par la Fédération départementale des coopératives agricoles ou à défaut par l'ensemble des coopératives agricoles du départ-

tement ; deux exploitants agricoles élus par la Fédération départementale des syndicats d'exploitants, un technicien, employé ou ouvrier des coopératives agricoles, élu par l'organisation syndicale la plus représentative du département. Tous les membres, sauf ceux de droit, sont élus pour trois ans et leur mandat est renouvelable. Ce Comité doit se réunir au moins une fois par mois.

Le Comité central est composé de vingt membres dont six de droit, directeurs généraux du ministère de l'Agriculture et quatorze autres nommés, parmi lesquels neuf sont des représentants des organisations coopératives agricoles désignés pour trois ans par le Conseil supérieur de la coopération agricole et pris dans son sein. Comme le précédent, le Comité central doit se réunir au moins une fois par mois.

Les demandes d'agrément des coopératives agricoles ou de leurs unions doivent être adressées au Comité départemental, accompagnées des pièces suivantes : 1^o Un exemplaire des statuts et, s'il y a lieu, une copie du procès-verbal de l'Assemblée générale constitutive. 2^o Un exemplaire du règlement intérieur. 3^o Une liste contenant toutes précisions sur l'identité des administrateurs, en particulier un certificat de non-imposition à la cédule des bénéfices industriels et commerciaux pour chacun d'eux. 4^o Une liste des commissaires aux comptes, ainsi que des directeurs et gérants d'annexes. 5^o Une pièce établissant la constitution régulière de la Société. 6^o S'il s'agit d'une coopérative de stockage, de vente ou de transformation de céréales, justification de l'agrément donné par le Comité départemental des céréales en application de l'article 5 de la Loi du 15 août 1936 modifiée. De plus, les coopératives ou unions constituées avant le 12 octobre 1945 doivent également présenter : un exemplaire des statuts en vigueur à cette date, ainsi qu'une copie du procès-verbal de l'Assemblée générale portant modification des statuts pour mise en concordance avec l'ordonnance du 12 octobre 1945. Par contre, celles constituées après promulgation de cette ordonnance doivent joindre à leur demande : le récépissé de dépôt des pièces prévues au 1^{er} alinéa de l'article 8 de l'ordonnance du 12 octobre 1945 (il s'agit d'une copie de la délibération de l'Assemblée générale constitutive et du double

où de l'expédition de l'acte de société qui doivent être déposés au Greffe de la Justice de Paix du Siège social ; il en est de même pour toutes modifications importantes apportées à la constitution de la Société) et un exemplaire du journal d'Annonces légales publiant les renseignements mentionnés au 6^e alinéa du même article. Toutefois, ces demandes, quand elles émanent des unions de coopératives à cadre national, doivent être adressées directement au Comité Central.

Les demandes d'agrément doivent être présentées dans un délai de trois mois pour les sociétés et unions créées après le 17 octobre 1946 ; par contre, ce délai est d'un an à compter du 17 octobre 1946, pour celles déjà existantes à cette date, et non encore agréées.

Ces mesures manqueraient leur but si elles n'étaient complétées par une publicité suffisante ; aussi l'article 50 édicte-t-il la publication, au *Journal Officiel*, de la liste des coopératives et des unions de coopératives agréées ainsi que l'attribution, à chacune d'elles, d'un numéro d'immatriculation.

Ainsi en se portant garant de la régularité de leur constitution, l'Etat rend-il aux coopératives un service qui excède, et de beaucoup, l'inconvénient susceptible de résulter des formalités qu'il leur impose. On peut en dire autant des contrôles administratifs et comptables prévus par l'article 51, qu'ils proviennent des ministères de l'Agriculture ou des Finances ou des Caisses de Crédit Agricole, dans l'hypothèse de prêts consentis par ces établissements. Ces divers contrôles sont sanctionnés, au cas d'irrégularités constatées, par la convocation de l'Assemblée générale extraordinaire et même, dans certaines circonstances, par la dissolution du Conseil d'administration.

D'aucuns ont reproché à ce système d'empêcher le libre épanouissement de la coopération en ligotant ses organismes dans des formalités et une surveillance excessives. Ce reproche ne nous paraît pas fondé ; il nous semble, en effet, que la coopération, si elle a, depuis longtemps, conquis droit de cité dans le monde agricole, manque de forces suffisantes pour agir sans tuteur, en face des intérêts puissants et nombreux qui s'opposent à son ascension. Et quelle aide plus efficace pourrait-

elle trouver que celle de l'Etat ? Il ne faut donc pas s'étonner si, en contre-partie et pour garantir ses propres intérêts, celui-ci exige d'avoir l'œil sur les affaires coopératives. C'est là une sorte de contrat tacite dont l'Etat ne nous paraît pas le principal bénéficiaire.

TITRE VII. — Le titre VII traite de la possibilité, pour les coopératives et leurs unions, de constituer entre elles des fédérations qui auront pour but de défendre leurs intérêts et de faciliter leur fonctionnement et leur développement.

TITRE VIII. — Sous la dénomination de : dispositions diverses, le titre VIII comprend les articles 55 et 58 que seuls nous retiendrons pour les motifs suivants :

1^o L'article 55 accorde un délai d'un an aux coopératives déjà agréées pour mettre leurs statuts en conformité de l'ordonnance et les soumettre au Comité d'agrément. (1)

2^o L'article 58 constate la nullité de onze lois ou décrets traitant également du statut juridique des coopératives, en particulier de la Loi N° 507 du 4 septembre 1943. Toutefois, pour ce texte, la nullité ne saurait s'étendre aux effets résultant de son application antérieurement à la mise en vigueur de la présente ordonnance.

Nous bornerons à ces quelques pages l'étude du statut juridique actuel des coopératives agricoles. D'ailleurs, bien que très récents, les textes que nous venons d'étudier ne font en majeure partie que reproduire les dispositions en vigueur antérieurement à leur parution.

Par ailleurs, l'ordonnance accroît la possibilité, pour les coopératives, de se grouper en unions aux deuxième et troisième degrés, afin de faire bénéficier l'économie nationale d'avantages nouveaux. En particulier, leur action pourra s'exercer en matière d'importation et d'exportation.

(1) Délai porté à deux ans par la loi du 14 mai 1946.

A l'accroissement du champ d'action des organismes coopératifs doit correspondre nécessairement l'élargissement de la base du crédit qui peut leur être ouvert ; c'est ce qu'a réalisé le nouveau texte, en augmentant parallèlement le contrôle susceptible d'être exercé par les établissements prêteurs.

Ainsi, du seul point de vue juridique, l'organisation coopérative agricole offre à l'activité de ses membres un cadre susceptible de les guider vers des réalisations profitables à l'intérêt commun. Nous verrons, dans l'étude des dispositions fiscales, comment le Législateur et la Jurisprudence ont concilié les intérêts des coopératives agricoles et les exigences, toujours impérieuses, du Trésor.

CHAPITRE II

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES DE CONSOMMATION

Le statut juridique des Sociétés coopératives de consommation est régi par les textes suivants : Loi du 7 mai 1917, Loi du 14 juin 1920, article 1^{er}, Loi du 3 juillet 1925, articles 1 et 2, Décret-loi du 30 octobre 1935, article 2, Décret-loi du 29 juillet 1939, acte dit Loi N° 165 du 15 mars 1944.

Aux termes de ces différents textes, les caractéristiques principales des Sociétés de l'espèce sont les suivantes :

1^o Ce sont des Sociétés à capital et personnel variables constituées, conformément au Titre III de la Loi du 24 juillet 1867, par des consommateurs. Toutefois, et par dérogation à l'article 49 de cette Loi, leur capital, ainsi que celui de leurs unions, peut être fixé, lors de la fondation, à une somme supérieure à 200.000 fr. ou être augmenté en une année de plus de 200.000 fr.

2^o Elles ont pour but de vendre à leurs adhérents les objets de consommation qu'elles achètent ou fabriquent, soit elles-mêmes soit en s'unissant entre elles.

3^o Elles doivent distribuer leurs bénéfices entre leurs associés au prorata de la consommation de chacun, ou les affecter, en tout ou en partie, à des œuvres de solidarité sociale dans les conditions déterminées par les statuts.

4^o L'intérêt susceptible d'être alloué au capital versé ne doit, en aucun cas, être supérieur à 6 % brut.

5° Chaque associé ne peut avoir qu'une seule voix dans les Assemblées générales, quel que soit le nombre de ses parts sociales. Le montant de celles-ci est au minimum de 25 fr. et au maximum de 300 frs.

6° L'administration est assurée par des délégués, nommés et révocables par l'Assemblée générale des sociétaires dans les conditions prévues par les statuts.

7° Les Sociétés peuvent ne pas vendre exclusivement à leurs membres, mais elles sont alors tenues de recevoir, comme associés, tous ceux qu'elles ont déjà admis comme clients habituels, sous réserve de leur engagement à remplir les obligations statutaires.

Pratiquement, la Société coopérative de consommation a pour but de permettre à ses membres de se procurer les objets de consommation courante à des prix plus avantageux que ceux du commerce. Son utilité n'est pas contestable, au moins pour les consommateurs.

Remarquons que les objets vendus par les coopératives doivent être destinés à la consommation personnelle des adhérents ; faisant de cette expression un usage qui paraît limitatif, la jurisprudence a jugé que la construction et l'exploitation d'un réseau de distribution d'énergie électrique au seul profit de ses membres ne constituent pas l'une des opérations visées par le texte ci-dessus, et par conséquent n'habilitent pas la Société à profiter de ses dispositions (Arrêt du Conseil d'Etat du 20 juillet 1936) (1). Dans un autre Arrêt, en date du 4 mai 1936 (2), la qualité de coopérative de consommation a été refusée à un groupement coopératif d'achats en commun de denrées ou marchandises destinées non à la consommation, mais à la revente par ses membres qui étaient tous des commerçants.

(1) C.E. 20 juillet 1936. Au *Dupont*, p. 416.

(2) C.E. 4 mai 1936. Au *Recueil Officiel des Contributions Directes*, N° 637, volume 16, p. 790.

Il y a lieu par ailleurs de signaler, qu'aux termes de l'article 1^{er} d'un décret-loi du 12 novembre 1938, les groupements d'achats en commun existant entre consommateurs devront, s'ils comptent au moins 7 membres, être constitués sous la forme de sociétés coopératives de consommation. Par cette disposition, à laquelle échappent les économats de chemins de fer, le législateur a considérablement agrandi le champ d'action des organismes qui nous intéressent.

Enfin, un décret-loi du 29 juillet 1939, visant les coopératives de consommation qui fonctionnent auprès d'entreprises ou d'administrations publiques ou privées, leur interdit de recevoir de celles-ci des subventions ou prestations à titre gratuit sous quelque forme que ce soit ; elle les oblige aussi à avoir des locaux séparés et distincts de ceux de ces entreprises ou administrations et un personnel non recruté parmi les fonctionnaires ou agents publics en activité de service. Au surplus, ce personnel ne peut recevoir aucune rémunération directe ou indirecte de ces administrations ou entreprises. L'objet de ces dispositions est évidemment de préserver la coopérative d'une subordination totale à un organisme non coopératif, qui ne tarderait pas à la faire dévier de son but premier.

Remarquons, en terminant, que les Sociétés coopératives de consommation peuvent constituer, soit entre elles, soit avec des coopératives de production, des unions sous la forme de sociétés à personnel et capital variables pour l'achat et la fabrication en commun des objets de consommation qu'elles débitent et du matériel dont elles se servent, pour l'accomplissement de leurs opérations de crédit ainsi que pour l'accomplissement des opérations de révisions comptable ou commerciale des Sociétés affiliées. Seules, les coopératives de consommation ou de production ou leurs unions ainsi que leurs membres, peuvent faire partie de ces unions.

CHAPITRE III

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES OUVRIÈRES DE PRODUCTION

Le but de la création des coopératives ouvrières de production est de permettre à des travailleurs de constituer, par leur association, une entreprise dans laquelle ils exercent en commun leur profession.

Le statut juridique de ces organismes est régi par les lois des 25 février 1927, 18 avril 1931 et 29 mai 1937 ainsi que le décret-loi du 30 octobre 1935 et le décret du 27 avril 1936. De la combinaison de ces textes, il résulte les dispositions fondamentales suivantes :

La coopération ouvrière de production est ouverte à tous les travailleurs, quelle que soit la nature de leurs occupations : manuelles ou intellectuelles, qu'ils soient ouvriers ou employés. Par contre, leur activité doit se borner à la prestation de services publics ou privés entrant dans l'exercice normal de leur profession, à la vente de produits transformés ou extraits par eux et à l'exécution de travaux accessoires de pose et d'installation. Par cette énumération, le législateur a entendu préciser et renforcer sa volonté de réserver aux seuls travailleurs le bénéfice de la coopération ouvrière de production, et en particulier d'en éliminer l'activité commerciale ; mais il ne résulte de ces dispositions aucune limitation à l'importance de la coopé-

rative, et il est permis d'imaginer telle grande industrie moderne fonctionnant sous cette forme, témoin la Verrerie Ouvrière d'Albi.

Les autres dispositions importantes des textes sus-visés règlent les points suivants :

La constitution de la Société doit revêtir l'une des formes déterminées par les titres I, II et III de la Loi du 24 juillet 1867, c'est-à-dire ou société en commandite par actions ou société anonyme, à capital fixe ou variable ; mais, afin de sauvegarder les droits des travailleurs, le nombre de ses membres exerçant des fonctions effectives dans l'entreprise doit être d'au moins 7.

L'administration de la Société est assurée par un Conseil d'administration composé de délégués nommés pour six ans et révocables par l'Assemblée générale des actionnaires. Ce Conseil doit comprendre, pour deux tiers au moins, des ouvriers ou employés occupés d'une façon permanente dans l'entreprise, ceci dans l'hypothèse où la Société compte des sociétaires qui ne participent pas à son activité. D'ailleurs ces derniers ne peuvent toucher qu'un intérêt sans aucune participation dans les bénéfices, et ils n'ont aucun droit sur les fonds de réserve, autres que la réserve légale ; au surplus, les autres sociétaires doivent racheter leurs parts dès que leurs possibilités financières le leur permettent.

Le capital peut être, par dérogation à l'article 49 de la Loi du 24 juillet 1867, fixé, lors de la fondation, à plus de deux cent mille francs ou augmenté, en une année, de plus de cette somme ; par ailleurs, toujours par dérogation à l'article 1^{er} de la même Loi, modifiée par celle du 1^{er} août 1893, les parts pourront être de 25 frs quel que soit le montant du capital social.

La répartition d'une partie du bénéfice doit se faire au prorata ou du temps de travail fourni par chaque membre, associé ou non, ou du salaire perçu par ceux-ci ; mais, quel qu'il soit le mode adopté, la part ainsi répartie entre les travailleurs ne doit jamais être inférieure à 25 % du bénéfice net total réalisé et elle doit être au moins égale au taux du dividende attribué

au capital. Ces dispositions ne profitent pas aux auxiliaires dont la présence dans l'entreprise n'a pas excédé un mois au cours de l'exercice.

D'autre part, cette portion de bénéfices ainsi distribuée aux ouvriers, sociétaires ou non, au prorata de leurs salaires ou de leurs heures de travail, peut, ou leur être directement versée, ou employée, en tout ou partie, en cotisations à des sociétés de secours mutuels ou autres œuvres de prévoyance individuelle ou familiale, sous réserve d'un traitement uniforme pour tous, associés ou non associés.

En cas de liquidation d'une coopérative ouvrière de production ou d'une union, l'actif doit en être consacré au paiement du passif, à la restitution des apports et, s'il y a lieu, à la distribution des répartitions différées. L'excédent restant après ces opérations doit être dévolu, par l'Assemblée générale, au fonds de dotation des coopératives ouvrières de production et de crédit, à une ou plusieurs coopératives ou à un groupement de coopératives, ou à une collectivité administrative ou à toute œuvre d'intérêt général, ou professionnel, ne poursuivant pas un but lucratif.

Un sociétaire qui quitte la Société pour cause de retraite, de démission ou d'exclusion, ne peut prétendre qu'à reprendre ses apports, après déduction, le cas échéant, de sa contribution proportionnelle aux dettes sociales. La même règle s'applique aux ayants-droits d'un sociétaire décédé.

La jurisprudence a fait des prescriptions précédentes d'assez rares applications. Toutefois, deux arrêts du Conseil d'Etat, relativement anciens il est vrai, vont nous permettre de préciser sa position. Par un arrêt du 27 avril 1934 (1), la haute Assemblée a refusé le caractère de coopérative de production à une société qui vend des ouvrages divers provenant de plusieurs maisons d'éditions et à la production desquels ses membres n'ont pas participé ; elle a également refusé ce caractère par son arrêt du 21 janvier 1935 (2), à une société qui ne fabri-

(1) C.E. Coop. ouv. de prod. : Librairie du Travail, 27-4-1934. Au *Lebon*, p. 498.

(2) C.E. Coop. L'Aiguille, 21-1-35. Au *Lebon*, p. 73.

que pas la totalité des trousseaux qu'elle fournit à des administrations publiques mais dont les marchés comportent la livraison d'objets qu'elle revend après les avoir achetés. Ainsi, dans l'un et l'autre cas, le Conseil d'Etat n'a pas reconnu le caractère coopératif à des entreprises qui ne se bornent pas à tirer leur bénéfice du travail de leurs membres ou de la vente des produits de ce travail ; en d'autres termes, il a formellement proscrit de la coopération de production toutes traces, si minimes soient-elles, d'activité purement commerciale. C'est là une indication qui ne doit pas être perdue de vue par les praticiens.

Notons enfin que les coopératives ouvrières de production sont autorisées à recevoir des dons et legs et même, mais de l'Etat seulement, des avances et des subventions. Celles-ci sont d'ailleurs réparties après avis d'une commission spéciale, composée comme suit et dont les membres sont nommés pour trois ans par décret : le ministre du Travail, président ; deux sénateurs, trois députés, un membre du Conseil d'Etat, un membre de la Cour des Comptes, le Gouverneur de la Banque de France ou son délégué, deux fonctionnaires du ministère des Finances, trois fonctionnaires du ministère du Travail, six représentants des Sociétés ou Unions de sociétés ouvrières de production ou de crédit, trois membres du Conseil Supérieur du Travail.

Une mention spéciale doit être réservée aux Unions de coopératives ouvrières de production qui ne doivent être composées que de ces mêmes coopératives, de leurs unions et fédérations ou d'œuvres d'assistance ou de prévoyance créées par elles, ainsi que des membres de coopératives ouvrières de production. Leur but est l'achat en commun de matières premières, matériaux ou matériels utiles à leurs membres, et d'une façon plus générale, d'effectuer toutes les opérations intéressant l'activité des sociétés adhérentes. Elles peuvent profiter des avances ou subventions consenties par l'Etat dans les mêmes conditions que les coopératives ouvrières elles-mêmes.

CHAPITRE IV

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES OUVRIÈRES DE CRÉDIT

Le statut juridique de ces organismes est régi par les textes suivants : Loi du 25 février 1927, Loi du 22 mars 1931, décret-loi du 30 octobre 1935, décret du 27 avril 1936. De ces différents textes, codifiés sous le chapitre 2 du Titre II du Livre III du Code du Travail et dont le premier est le plus important, il résulte les dispositions ci-après :

Le but des coopératives ouvrières de crédit est d'effectuer des opérations de crédit avec des coopératives ouvrières de production ou des fédérations ou unions de celles-ci ou avec des œuvres de prévoyance ou d'assistance créées par ces sociétés ou ces fédérations. Il s'agit, en somme, de procurer aux coopératives ouvrières de production ou aux organismes qui en émanent les fonds nécessaires à leur fonctionnement, par le truchement du crédit.

Pratiquement, les coopératives ouvrières de crédit peuvent faire avec les organismes ci-dessus cités toutes les opérations d'usage bancaire ; elles peuvent pratiquer l'escompte, mais seulement en faveur des clients ou fournisseurs de ces organismes et dans les opérations commerciales entre eux intervenues ; elles peuvent également recevoir des dépôts, non seulement des coopératives ouvrières de production ou des organismes qui en émanent, mais aussi de leurs membres, même si le déposant

n'est pas actionnaire de la Société dépositaire. Elles peuvent aussi consentir des prêts, exclusivement aux coopératives ou unions de coopératives ouvrières de production, remboursables en trois années au plus et d'un montant non supérieur à la moitié de l'actif net de la société emprunteuse ; toutefois, lorsque le remboursement est garanti sur hypothèque, le montant du prêt peut atteindre les deux tiers de la valeur de l'immeuble fixée après expertise et le délai de remboursement peut être porté à cinq ans. Cependant, deux limites ont été fixées aux prêts ainsi prévus : d'une part, une seule coopérative ouvrière ou union ne peut emprunter, en une ou plusieurs fois, une somme supérieure au quart du capital versé et des réserves de la société prêteuse ; d'autre part, celle-ci ne peut consentir un montant global de prêts, quel que soit le nombre d'emprunteurs, supérieur au total formé par les trois quarts de son capital versé et de ses réserves. Il y a d'ailleurs lieu de noter, en contre-partie, que les coopératives ouvrières de crédit peuvent, par une décision de leur Assemblée générale, contracter des emprunts destinés à augmenter leur fonds de roulement.

Par ailleurs, des ouvertures de crédit ne peuvent être consenties aux seules coopératives ouvrières de production ou unions que sur les adjudications ou marchés qui sont terminés ou en cours d'exécution et seulement jusqu'à concurrence de 80 % de la valeur des travaux exécutés et non payés, après constat ou justifications. Au surplus, le montant de ces ouvertures de crédit consenties à une même société ne peut jamais dépasser 50 % du capital versé et des réserves de la société prêteuse. En contre-partie de cette réglementation rigoureuse, le législateur a autorisé les coopératives ouvrières de crédit à recevoir des dons et legs ainsi que des avances ou des subventions de l'Etat. Ces dernières sont d'ailleurs réparties après avis d'une commission spéciale composée de : le ministre du Travail président, deux sénateurs, trois députés, un membre du Conseil d'Etat, un membre de la Cour des Comptes, le Gouverneur de la Banque de France ou son délégué, deux fonctionnaires du ministère des Finances, trois fonctionnaires du ministère du Travail, six représentants des sociétés ou unions des sociétés

ouvrières de production ou de crédit, trois membres du Conseil Supérieur du Travail, tous, sauf le Président, nommés pour trois ans par décret.

Les coopératives ouvrières de crédit apparaissent ainsi dotées de ressources suffisantes pour jouer, dans l'économie coopérative, le rôle que leur a assigné le législateur.

Étudions maintenant leur constitution : celle-ci doit revêtir les mêmes formes que celles prévues pour les unions de coopératives ouvrières de production, c'est-à-dire ou société anonyme ou société en commandite par actions, à capital fixe ou variable.

Le capital peut être fixé, par dérogation à l'article 49 de la Loi du 24 juillet 1867, à une somme supérieure à 200.000 fr. lors de la fondation ou augmenté en une année de plus de 200.000 fr. Enfin, les parts pourront être de 25 fr., quel que soit le montant du capital social à l'époque considérée, contrairement aux dispositions de l'article 1^{er} de la Loi du 24 juillet 1867 modifiée par la Loi du 1^{er} août 1893.

CHAPITRE V

STATUT JURIDIQUE DES BANQUES COOPÉRATIVES OUVRIÈRES

Aux termes de l'article 47 du chapitre IV du Titre II du Livre III du Code du Travail, ces banques doivent être des sociétés coopératives ouvrières de crédit constituées sous la forme de société anonyme, ou en commandite par actions, à capital fixe ou variable. La constitution du capital, sa rémunération, les règles d'administration intérieure ainsi que celles qui fixent leur activité en dehors des avances aux coopératives ouvrières ou à leurs unions sont les mêmes que celles applicables aux sociétés coopératives ouvrières de crédit. Elles doivent, de plus, être agréées par arrêté du ministre du Travail.

Le but principal de ces organismes est de consentir des avances aux coopératives ou unions de coopératives ouvrières de production et de crédit. L'octroi de ces avances est d'ailleurs subordonné à l'avis d'une Commission exactement composée comme celle visée au chapitre précédent.

Tels sont la constitution et l'objet des banques coopératives ouvrières dont le statut fiscal est étudié aux pages 83, 84, 105 et 106 de notre ouvrage. Toutefois, une remarque très importante s'impose. Ce ne sont pas toutes les banques coopératives ouvrières qui bénéficient de ce statut fiscal, mais uniquement les banques coopératives des sociétés coopératives ouvrières de

production placées sous le contrôle des ministres du Travail et des Finances et dont le capital ne peut être souscrit que par les dites sociétés ou par leurs membres et dont les prêts et ouvertures de crédit ne sont consentis qu'à ces sociétés. Tels sont les termes formels de l'article 52 du Chapitre IV du Titre II, du Livre III du Code du Travail.

CHAPITRE VI

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES DE CRÉDIT POUR LES INDUSTRIES D'ART

Le titre même de ces organismes indique clairement leur but, qui est de favoriser le développement des industries d'art en les faisant bénéficier d'avances consenties par des organisations coopératives d'un type déterminé.

L'institution des coopératives de crédit pour les industries d'art a été réalisée par l'article 117 de la Loi du 31 mars 1932 et le décret pris pour son application le 15 mars 1933. Les dispositions principales de ces textes sont les suivantes :

L'article 117 assimile les coopératives de crédit pour les industries d'art aux coopératives d'artisans et aux petits artisans pour le bénéfice des avances prévues par la Loi du 27 décembre 1923.

Quant au décret du 15 mars 1933, il traite des différents aspects juridiques des coopératives de crédit pour les industries d'art. Ses articles 1 et 2 sont consacrés à la constitution et à l'organisation de ces organismes ; nous n'en retiendrons que les points suivants : les parts d'intérêt ou les actions formant le capital ne sont cessibles qu'avec l'assentiment du Conseil d'administration ; elles ne peuvent recevoir un intérêt annuel supérieur à 4 % de leur montant versé ; l'excédent des bénéfices nets annuels, après acquittement des charges sociales, affectation aux réserves légale et extraordinaire et prélèvement de

l'intérêt statutaire aux parts sociales, sera, par décision de l'Assemblée générale, soit réparti entre les emprunteurs au prorata des agios perçus sur leurs opérations par la Société, soit affecté à un fonds de réserve ; la part affectée à la réserve légale ne devra pas être inférieure à 20 % du montant des bénéfices.

Les articles 3 et 4 précisent le but pratique recherché par le législateur. Les coopératives de crédit pour les industries d'art peuvent consentir des prêts directs ainsi que des avances en comptes courants ou pratiquer l'escompte, seulement en faveur des industriels, éditeurs de productions d'art, des artisans d'art et artistes qui reproduisent eux-mêmes les modèles qu'ils fabriquent ainsi que des commerçants dits : ensembliers et de toutes entreprises réalisant l'exposition, la diffusion ou la vente de productions d'art. Ces avantages sont également réservés aux entreprises exploitées individuellement et à celles constituées sous la forme de sociétés civiles ou commerciales ou de groupements professionnels ayant capacité de poursuivre les mêmes buts. Les prêts ainsi prévus seront remboursés par annuités.

Il est bien évident que toutes ces opérations exigent des fonds importants ; les règles d'attribution de ceux-ci sont fixées par les articles 5, 6, 7 et 8. C'est sous forme d'avances consenties par le ministre du Commerce que les Coopératives de crédit pour les industries d'art se procurent les fonds nécessaires à leur fonctionnement. Ces avances ne portent pas intérêt, mais leur montant ne peut excéder, pour chaque société, le double de son actif net, et leur durée maxima est de cinq ans. Leur remboursement est normalement prévu sous forme d'amortissements périodiques, sauf violation des statuts ou des engagements pris par la Société, ou diminution des garanties sur le vu desquelles ont été attribuées les avances, ou mises en état de faillite ou de liquidation judiciaire de la Société ; dans ces quatre cas, le remboursement total de l'avance est immédiatement exigible. C'est le ministre du Commerce qui décide de l'octroi de ces avances après avoir pris l'avis d'une Commission composée de deux représentants du ministère du Commerce, d'un représentant du ministère des Finances, d'un repré-

sentant du ministère du Travail, d'un représentant du Gouverneur de la Banque de France, du Directeur général des Beaux-Arts ou de son délégué, du Directeur de l'Ecole Nationale des Arts Décoratifs ou de son délégué, de deux membres des Sociétés coopératives de crédit pour les industries d'art, de deux membres de Chambres syndicales ou inter-syndicales des industries d'art comptant au moins deux ans d'existence et de deux membres de groupements d'artisans d'art ou d'artistes ; enfin, jusqu'à complet remboursement au Crédit artisanal, cette Commission doit comprendre deux membres de la Commission spéciale instituée à l'article 6 de la Loi du 27 décembre 1923, désignés sur proposition du ministre du Travail. Par ailleurs, assistent aux séances, avec voix consultative seulement, quatre autres membres nommés pour cinq ans par arrêté du ministre du Commerce, de Chambres syndicales ou inter-syndicales d'industries d'art comptant au moins deux ans d'existence. La présidence est assurée par le ministre du Commerce ou son délégué avec prépondérance au cas de partage des voix. Il y a lieu de noter que cette Commission donne son avis non seulement sur la qualité des avances demandées, mais aussi sur l'opportunité et l'utilité de leur destination ainsi que les conditions auxquelles elles seront soumises.

Pour si sérieuses que soient les garanties ainsi prises par le législateur pour l'octroi des avances aux Coopératives de crédit pour les industries d'art, une surveillance constante de ces organismes lui a cependant paru nécessaire. Cette surveillance, qui fait l'objet des articles 9, 10 et 11, se traduit par la présence d'un commissaire du Gouvernement auprès de ces organismes qui contrôle leurs opérations en fonction de leurs obligations légales et remet chaque année un rapport aux ministres du Commerce et de l'Industrie, des Finances et du Travail ; de plus, ces organismes sont soumis aux vérifications des agents de l'Enregistrement et au contrôle de l'Inspection Générale des Finances.

CHAPITRE VII

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES ET UNIONS DE COOPÉRATIVES D'ARTISANS

Le texte le plus récent relatif au statut juridique des coopératives et unions de coopératives d'artisans est l'article 2 de la Loi du 21 mars 1941 ; ce texte renvoie aux Lois du 7 mai 1917, articles 1 et 3, 4 et 7, et du 13 mars 1917 article 10. De ces différentes prescriptions, il résulte la législation suivante :

Le but des coopératives et unions de coopératives d'artisans est : l'achat, la fabrication, la répartition des marchandises, matières premières, machines ou objets quelconques ou tout autre intéressant directement ou indirectement l'exercice de la profession artisanale de leurs membres.

Les coopératives artisanales doivent être constituées sous la forme de sociétés à capital et personnel variables, conformément au titre III de la Loi du 24 juillet 1867. Leur capital, à la fondation, qui doit comprendre sept souscripteurs au moins, peut être fixé, ainsi que celui de leurs unions, à une somme supérieure à 200.000 fr. ou être augmenté en une année de plus de 200.000 fr., par dérogation à l'article 49 de la Loi du 24 juillet 1867. L'intérêt distribué au capital effectivement versé doit être prélevé sur les bénéfices et ne saurait, en aucun cas, excéder 6 % brut. Dans les assemblées sociales, chaque associé a droit à une voix seulement. L'administration de la société est assurée par des délégués nommés et révocables par l'Assemblée générale

des sociétaires dans les conditions prévues par les statuts. Ceux-ci doivent être, avant toute opération, déposés, en cinq exemplaires, au Greffe de la Justice de Paix du canton où la Société a son siège ; ce dépôt doit être accompagné de la liste complète des administrateurs ou directeurs et des sociétaires indiquant leur nom, profession, domicile et le montant de chaque souscription ; chaque année, dans la première quinzaine de février, le directeur ou un administrateur de la Société dépose de même en cinq exemplaires, la liste des membres faisant partie de la Société à cette date et le tableau sommaire des recettes et des dépenses, ainsi que des opérations effectuées au cours de l'année précédente.

Les unions de coopératives d'artisans poursuivent les mêmes buts que les coopératives elles-mêmes ; elles peuvent comprendre, indépendamment de ces dernières, des syndicats et des sociétés de caution mutuelle se rattachant aux professions artisanales ainsi que des membres de coopératives adhérentes. Leur constitution doit revêtir la forme de sociétés à personnel et à capital variables et leurs règles d'organisation et d'administration sont les mêmes que celles qui régissent les coopératives artisanales, déjà exposées.

Les sociétés et les unions de sociétés répondant aux conditions précédentes peuvent recevoir des avances qui sont attribuées par la Caisse centrale de Crédit Coopératif, créée par le décret-loi du 17 juin 1938 ; c'est par l'intermédiaire des banques populaires, constituées et fonctionnant conformément à la Loi du 13 mars 1917, que ces avances sont le plus souvent distribuées.

La jurisprudence a fait d'assez rares applications des principes précédents ; deux arrêts cependant, rendus en matière de patentes et de bénéfices industriels et commerciaux, méritent d'être signalés. Dans le premier, en date du 19 mai 1933 (1), le Conseil d'Etat a reconnu le caractère de coopérative artisanale à une coopérative constituée et fonctionnant régulière-

(1) C.E. Soc. coop. des maîtres coiffeurs de Nancy, 19-5-33. Au *Du-pont*, 1933, p. 587, ou au *Lebon*, p. 1377.

ment, mais qui comptait, parmi ses membres, des artisans qui, pris individuellement, ne pouvaient pas bénéficier du régime fiscal institué en leur faveur par l'article 10 de la Loi du 30 juin 1923. Ce premier arrêt souligne la volonté de libéralisme de la haute assemblée dans le choix des personnes appelées à bénéficier des avantages coopératifs. Par contre, dans son second arrêt, du 19 juillet 1937 (1), le Conseil d'Etat a refusé le caractère de coopérative artisanale, nonobstant la régularité de sa constitution et de son fonctionnement, à une Société, motif pris qu'une partie des marchandises dont elle approvisionnait ses adhérents, en l'espèce des maîtres coiffeurs, était revendue par ceux-ci, et non utilisée pour l'exercice de leur profession. Nous retrouvons ici la confirmation de la tendance législative à tenir soigneusement éloignée l'activité commerciale du domaine coopératif.

(1) C.E. Au *Lebon*, p. 724.

CHAPITRE VIII

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES MARITIMES

Les coopératives maritimes constituent l'un des principaux rouages du fonctionnement du crédit maritime mutuel. Nous tracerons donc un rapide schéma de ce dernier afin de mieux saisir le rôle dévolu aux organismes que nous étudions.

Le crédit maritime mutuel a pour objet de faciliter à certaines catégories de personnes limitativement déterminées leurs opérations professionnelles, lorsque celles-ci relèvent de la pêche ou du commerce des produits de la mer. Le fonctionnement de l'institution est assuré par les caisses régionales et les caisses locales de crédit maritime mutuel qui sont obligatoirement constituées sous la forme de sociétés de crédit maritime mutuel. Ces caisses doivent permettre aux personnes ci-dessus visées d'effectuer les opérations de crédit prévues par le législateur ; elles constituent, en quelque sorte, la cheville ouvrière du système. Or, parmi leurs membres autorisés, figurent les coopératives maritimes ; c'est donc principalement à ce titre que ces organismes doivent être considérés dans l'organisation générale du crédit maritime.

Seuls deux textes législatifs en fixent le statut ; ce sont les Lois des 4 décembre 1913, articles 16 à 19 et du 12 avril 1914, article 4. Des termes de leurs dispositions, il résulte les prescriptions suivantes :

But et constitution. — Le but des Coopératives maritimes est exclusivement l'accomplissement d'opérations se rattachant à la capture, à l'élevage, au parage, à la conservation et à la vente des produits des eaux maritimes ou du domaine maritime et notamment les suivantes : construction et achat de bateaux de pêche, achat d'instruments nautiques, de matériel d'armement, d'engins de pêche, d'appâts, de combustible et de matières grasses ; exécution de travaux pour l'exploitation du domaine maritime ; achat de crustacés, d'huîtres et d'autres mollusques pour le peuplement des parcs et réservoirs, achat d'objets d'équipement individuel spécial à la pêche ou à l'exploitation des concessions et d'objets destinés directement à l'approvisionnement des bateaux de pêche ; transport des produits de la pêche aux stations de chemins de fer.

Leurs membrès doivent être obligatoirement pris parmi l'une des cinq catégories suivantes :

1^o Marins pêcheurs pratiquant la pêche maritime comme moyen d'existence, ainsi que les femmes exerçant la même profession ;

2^o Anciens marins pêcheurs pensionnés de la caisse des Invalides de la Marine ou de la Caisse Nationale de Prévoyance des marins français ou devenus physiquement hors d'état de naviguer, s'ils sont propriétaires de tout ou partie d'une embarcation de pêche ;

3^o Concessionnaires d'établissements de pêche sur le domaine maritime exploitant eux-mêmes ces établissements ou ayant cessé de les exploiter pour cause d'incapacité physique ;

4^o Veuves des personnes visées aux trois paragraphes précédents et leurs orphelins jusqu'à la majorité du plus jeune ;

5^o Sociétés, syndicats, ou associations de personnes appartenant aux quatre catégories précédentes.

La Loi ne fixe pas de régime juridique obligatoire aux coopé-

ratives maritimes ; mais elle énumère, en neuf paragraphes, les points que doivent particulièrement traiter leurs statuts ; nous n'en retiendrons que les quatre principaux :

a) Les parts de sociétaires sont obligatoirement nominatives ;
b) Aucun dividende ne peut être attribué au capital ou aux fractions de capital, et le taux des intérêts ne pourra excéder 4 % ;

c) Les excédents annuels, déduction faite des charges, amortissements, intérêts du capital, frais généraux et réserve légale, ne pourront être répartis, s'il y a lieu, entre les coopérateurs, qu'au prorata des opérations faites par chacun d'eux avec la société coopérative ;

d) Les sociétaires s'engagent, conjointement et solidairement, au remboursement des dettes contractées par la société tant envers les caisses de crédit qu'envers les tiers. Notons que le dépôt des statuts en triple expédition doit être effectué auprès de l'Administrateur du quartier où est établi le siège de la Coopérative dès l'affiliation de celle-ci à une caisse, régionale ou locale, de crédit maritime.

Fonctionnement. — Celui-ci est réglementé par la Loi du 4 décembre 1913 qui consacre à ce sujet ses articles 17, 18 et 19, mais il est bien évident que les opérations visées dans ces articles ne sont pas limitatives de celles permises aux coopératives maritimes dont le champ d'activité est uniquement circonscrit par l'énumération donnée au début du précédent chapitre, page 34.

Dans son article 17, le texte précité autorise les membres d'une coopérative à s'approvisionner dans les magasins d'une autre, mais seulement après accord entre les sociétés intéressées.

L'article 18 traite ainsi qu'il suit la question des prêts consentis par les Caisses régionales aux coopératives maritimes ; il y a lieu de distinguer les prêts à long terme et les prêts à court terme :

a) Prêts à long terme : de tels prêts peuvent être accordés

pour toutes les opérations que sont autorisées à effectuer les coopératives, sous réserve que leur montant ne dépasse pas le triple du capital versé de la société bénéficiaire.

b) Prêts à court terme : Contrairement aux précédents, cette catégorie de prêts n'est autorisée que pour les seules opérations d'achat d'appâts, et leur montant ne doit pas dépasser 5 fois le capital de la coopérative bénéficiaire.

Enfin, d'après l'article 19, lorsque le montant des sommes ainsi prêtées provient d'un emprunt fait par la Caisse régionale, ce montant devient immédiatement remboursable aux cas de violation des statuts de la Caisse ou de modifications à ces statuts qui diminueraient la garantie du premier prêteur.

CHAPITRE IX

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES DE PATRONS BATELIERS

Le décret-loi du 15 novembre 1938 a fixé, dans son article 6 du titre 1^{er} de l'annexe C, le régime juridique des coopératives de patrons bateliers ; il se borne d'ailleurs à assimiler entièrement ce régime à celui applicable aux coopératives et unions de coopératives d'artisans tel qu'il est prévu par la Loi du 27 décembre 1923 ; ce dernier texte ayant été remplacé par la Loi du 21 mars 1941, article 2, c'est dans l'étude de celui-ci que nous trouverons le régime juridique des organismes qui nous intéressent.

Nous ne donnerons toutefois que les traits principaux de ce régime, nous bornant, pour plus amples développements, à renvoyer le lecteur au chapitre VII de notre première partie. Mais auparavant, il nous paraît indispensable de préciser la notion de : patron-batelier. Nous en trouvons la définition suivante dans l'article I du titre 1^{er} précité : « Est patron-batelier, au sens et aux effets du présent décret, toute personne de l'un ou l'autre sexe dont la profession est d'effectuer des transports de marchandises par voie de navigation intérieure et qui, à cet effet, dispose au plus, en qualité de propriétaire, de co-propriétaire ou d'usufruitier, soit d'un bateau automoteur à l'exclusion de tout bateau non automoteur, soit de deux bateaux non automoteurs, à l'exclusion de tout bateau automoteur, ces bateaux devant être immatriculés dans un bureau d'immatricu-

lation français des bateaux de navigation intérieure et être conduits par la personne sus-visée ou par les membres de sa famille. » De plus, tout patron batelier doit être inscrit sur le répertoire des patrons-bateliers du lieu d'immatriculation de son bateau.

La notion de patron-batelier ainsi précisée, étudions les caractéristiques principales de leurs coopératives. Le but de celles-ci est l'accomplissement d'opérations intéressant directement ou indirectement l'exercice de la profession de leurs membres qui doivent se recruter exclusivement parmi les patrons-bateliers, et en particulier l'achat, la fabrication, la répartition des marchandises, matières premières, machines ou objets quelconques nécessaires à cette profession.

Elles doivent être constituées sous la forme de sociétés à capital et personnel variables, conformément au titre III de la Loi du 24 juillet 1867.

Leurs unions doivent poursuivre les mêmes buts et revêtir la même forme juridique que les coopératives elles-mêmes ; elles peuvent notamment admettre, comme sociétaires, des membres de coopératives adhérentes.

DEUXIÈME PARTIE

SITUATION DES COOPÉRATIVES EN MATIÈRE D'IMPOTS DIRECTS

CHAPITRE PREMIER

SITUATION DES COOPÉRATIVES VIS-A-VIS DE LA CONTRIBUTION FONCIÈRE DES PROPRIÉTÉS BATIES

SECTION PRÉLIMINAIRE.

Notions d'ordre général sur la contribution foncière des propriétés bâties.

Ainsi que son nom l'indique, cette contribution frappe les propriétaires d'immeubles bâtis tels que maisons, manufactures, usines, à l'exception de ceux qui en sont expressément exonérés par les dispositions légales. L'exonération peut être soit permanente, soit temporaire. Dans un cas comme dans l'autre, elle doit être prévue par une disposition spéciale du code général

des impôts directs. C'est ainsi que les exemptions permanentes sont prévues par les articles 159 et 159 *bis* et les exemptions temporaires par les articles 160 à 170. Nous n'insisterons pas sur la fixation du revenu imposable, nous bornant à renvoyer le lecteur aux articles 171 à 190 du code précité. Il y a lieu de remarquer que la contribution foncière des propriétés bâties est à la fois un impôt d'Etat et un impôt départemental et communal, c'est-à-dire que la contribution établie sur un immeuble va pour une part à l'Etat, part dite : Principal, et pour deux autres parts au département et à la commune. Cette deuxième fraction constitue les centimes additionnels au principal.

SECTION I.

Coopératives agricoles.

La situation de ces organismes vis-à-vis de l'impôt foncier bâti est réglée par l'article 23 du Décret du 11 février 1939 qui se réfère aux dispositions du § 6 de l'article 159 du code général des impôts directs ; en vertu de ce texte, sont exemptés de façon permanente :

« Les bâtiments servant aux exploitations rurales tels que granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs et autres, destinés, soit à loger les bestiaux des fermes et métairies ainsi que le gardien de ces bestiaux, soit à serrer les récoltes et, dans les mêmes conditions, les bâtiments affectés à un usage agricole par les sociétés coopératives agricoles, les unions de sociétés coopératives agricoles ou unions de coopératives agricoles et de coopératives de consommation constituées et fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent, ainsi que par les collectivités visées à l'article 16 (3°, 4°, 5°) de l'annexe du décret du 29 avril 1940 portant codification des dispositions législatives régissant le crédit mutuel et la coopération agricoles.

Les coopératives de blé peuvent, sans perdre le bénéfice des dispositions ci-dessus, louer tout ou partie de leurs magasins à l'Office national inter-professionnel des céréales en vue du logement des blés excédentaires. »

Il résulte de cette disposition que les bâtiments utilisés par les coopératives agricoles sont exemptés dans « les mêmes con-

ditions » que ceux servant aux exploitations rurales d'un simple particulier. La seule condition mise par l'article 23 susvisé au bénéfice de ce régime est que les coopératives agricoles soient constituées et fonctionnent en conformité des dispositions légales qui les régissent. Ces dispositions figurent, nous l'avons vu, dans l'ordonnance N° 45.2325 du 12 octobre 1945, étudiée aux pages 21 à 34.

En pratique, il s'est dégagé de la doctrine et de la jurisprudence deux conditions principalement reconnues pour déterminer le droit à exemption ; ces deux conditions sont les suivantes :

1° Les bâtiments doivent servir à l'exploitation rurale, c'est-à-dire à un usage exclusivement agricole. Cette restriction interdit toute exploitation industrielle, et ce conformément, non seulement aux termes de l'article précité, mais encore à la jurisprudence qui a maintes fois affirmé sa position à ce sujet. Les arrêts du Conseil d'Etat les plus caractéristiques à cet égard sont les suivants :

A) Refus de l'exemption :

Arrêt du 29 avril 1932 (1). — Coopérative de distillation dont l'importance de l'outillage confère le caractère industriel aux opérations qui s'y effectuent.

Arrêts du 27 octobre 1923 (2), du 4 mai 1934 (3), du 4 mars 1935 (4). — Coopérative laitière où le traitement du lait et sa transformation en beurre, fromage et caséine ne peuvent être regardés comme présentant un caractère agricole en raison de

(1) C.E. : Coop. de distillation de St-Geniez-le-Bas (Hérault). Req. n° 3.984-16.733-16.734, 3^e s./section.

(2) C.E. : Union coopérative de caséinerie. *Gazette du Palais*, 5 décembre 1933.

(3) C.E. : Soc. coopérative laitière des producteurs de la Sarthe. Req. n° 37.094, 4^e s./section.

(4) C.E. : Laiterie coopérative de Romigny (Marne) *Dupont* 1936, p. 83.

l'importance des installations, du matériel et de l'outillage industriel employés, ce dernier comportant notamment une machine à vapeur de 12 CV.

Arrêt du 10 janvier 1938 (1). — Coopérative agricole de distillation ne traitant que les produits de ses adhérents, mais avec un outillage important comportant notamment des cuves, une chaudière, un appareil de distillation et un pont bascule de 15 tonnes.

Arrêt du 4 avril 1938 (2). — Coopérative agricole se livrant à la transformation en parfums de fleurs provenant des propriétés de ses adhérents, eu égard, tant au caractère industriel d'une telle transformation qu'à l'importance du matériel utilisé.

Arrêt du 25 juillet 1938 (3). — Coopérative laitière se livrant à la transformation du lait en caséine au moyen d'un outillage important comprenant notamment 4 cuves de 2.500 litres, une pompe à sérum, un séchoir avec ventilateur et un tunnel de 9 mètres de longueur.

B) Bénéfice de l'exemption.

Arrêts du 22 février 1924 (4) et du 12 juin 1931 (5). — Coopérative agricole de production qui se borne, en vue de la fabrication du beurre, à traiter le lait provenant exclusivement des exploitations agricoles de ses adhérents lorsque cette fabrication, qui constitue une des opérations normales de l'agriculture, ne saurait, dans les conditions où elle est effectuée, être regardée comme présentant un caractère industriel.

Arrêt du 8 avril 1935 (6). — Coopérative agricole se livrant

(1) C.E. : Distillerie coopérative La Grappe. *Dupont* 1938, p. 298.

(2) C.E. : Min. Fin. c. Soc. coop. Hortus. *Lebon*, p. 344.

(3) C.E. : Soc. laitière coop. de St-Hilaire-la-Palud. *Lebon*, p. 749.

(4) C.E. : Min. des Fin. c. Laiterie coop. de Ducey. *Lebon*, p. 211.

(5) C.E. : Soc. coop. laitière de Ceffonds, Thilleux et Robert Magny. *Lebon*, p. 625.

(6) C.E. : Min. des Fin. c. Soc. des Producteurs des grands et premiers crus de champagne. *Lebon*, p. 468.

à la transformation en champagne des vins provenant des vignobles de ses adhérents.

Il résulte de cette énumération que la condition sine qua non de l'exemption des coopératives agricoles consiste dans le caractère exclusivement agricole de leurs opérations, ce caractère étant apprécié d'après la pratique courante des opérations effectuées dans l'agriculture et surtout d'après l'importance du matériel et de l'outillage mis en œuvre. Cette seconde considération prime d'ailleurs la première, c'est-à-dire que si une installation à caractère nettement industriel était couramment utilisée aussi bien par des agriculteurs isolés que par des coopératives, elle entraînerait suppression du bénéfice de l'exemption pour les premiers comme pour les secondes. Nous retrouvons ici l'idée de base du législateur qui est d'assurer aux coopératives agricoles, vis-à-vis de l'impôt foncier bâti, un régime identique à celui des agriculteurs isolés.

Toutefois un arrêt récent (1) paraît ouvrir une voie nouvelle à la jurisprudence. Cet arrêt, en effet, prononce le refus de l'exemption pour le motif suivant : « Considérant que la fabrication de l'alcool implique une transformation trop profonde du produit agricole originaire pour permettre de regarder les bâtiments où elle est effectuée comme affectés à un usage agricole au sens de l'article 159 ...).

Ainsi le critérium retenu ne serait plus le caractère industriel des moyens mis en œuvre, mais la nature même de l'opération effectuée. Cet arrêt est incontestablement susceptible d'entraîner une modification profonde dans l'application de cette première condition.

A celle-ci, la plus importante, s'ajoute une seconde condition que nous allons étudier.

2° Les coopératives agricoles doivent traiter exclusivement les produits provenant des récoltes ou des propriétés de leurs adhérents. Toutefois, cette condition subit une exception qui a

(1) C.E. 4 sept. 1944. Coopérative de distillation La Grappe, chemin des Sept-Camps à Montpellier.

sa source dans le statut juridique établi par l'ordonnance du 12 octobre 1945. En effet, aux termes de l'article 10 de l'ordonnance, une coopérative agricole a le droit d'accepter des usagers dont par conséquent les produits sont obligatoirement mélangés avec ceux des sociétaires au cours des opérations de transformation de la société.

Une autre exception à cette deuxième condition provient du deuxième alinéa du texte que nous étudions, en vertu duquel le bâtiment qu'une coopérative de blé loue à l'Office national interprofessionnel des céréales en vue du logement des blés excédentaires reste exempt d'impôt foncier bâti nonobstant cette location à un tiers non sociétaire.

Nous ne reprendrons pas la liste des arrêts du Conseil d'Etat qui résument la jurisprudence en la matière, nous bornant à renvoyer le lecteur à ceux d'entre eux où est mentionnée cette deuxième condition comme motif de la décision, à savoir : arrêts du 10 janvier 1938, du 4 avril 1938, du 22 février 1924 et du 12 juin 1931 (p. 66).

Telles sont les deux conditions dégagées par la jurisprudence, pour permettre aux coopératives agricoles de bénéficier de l'exemption d'impôt foncier bâti pour leurs bâtiments ruraux.

Remarquons, en terminant, que ce régime s'applique également aux unions entre elles des coopératives agricoles ainsi qu'à celles qu'elles peuvent contracter avec des coopératives de consommation.

SECTION II.

Coopératives artisanales.

Aux termes de l'article 165 du Code général des Impôts directs,

« Les Sociétés coopératives artisanales réalisant les opérations désignées à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932 sur la construction des locaux à usage artisanal, ainsi que leurs membres, bénéficient de l'exemption temporaire accordée par l'article 162 ci-dessus aux sociétés d'habitations à bon marché et aux personnes peu fortunées bénéficiaires de la législation sur les habitations à bon marché. »

Nous allons préciser, d'une part de quelle nature d'opérations il s'agit, d'autre part, les formalités nécessaires pour bénéficier de l'exemption ainsi que la durée de celle-ci.

a) Les opérations désignées à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932 consistent : dans l'acquisition et la construction d'immeubles collectifs ou de maisons individuelles comportant des logements et des ateliers, dans la création de cités-jardins comportant des maisons collectives et individuelles à usage artisanal, dans l'acquisition de maisons comportant un fonds artisanal et de maisons déjà bâties en vue de les transformer et de les aménager en maisons collectives ou individuelles à usage artisanal. Ces différentes constructions devront être exclusivement acquises ou occupées par des artisans pouvant bénéficier des dispositions de l'article 5 de la Loi du 27 décembre 1923, sur le Crédit à l'artisanat, ou par des organisations constituées entre artisans répondant à la définition de l'article 1^{er} de la Loi du 26 juillet 1925 sur les Chambres de Métiers. Il y a lieu de remarquer que la valeur locative de ces diverses constructions doit être limitée à deux fois les maxima déterminés pour les habitations à bon marché proprement dites.

b) Pour être appelée à bénéficier de l'exemption, la Société doit produire, à la mairie de la commune où sera édifié ou transformé l'immeuble, dans les quatre mois de l'ouverture des travaux, une déclaration indiquant : la nature du bâtiment, sa destination ainsi que ses désignations cadastrales. Toutefois, la demande d'autorisation de bâtir tient lieu de cette déclaration, sous réserve qu'elle ait été présentée régulièrement. De plus, dans les quatre mois de l'achèvement des travaux, la demande d'exemption doit être appuyée du certificat de salubrité ou de la justification que diligence a été faite pour l'obtenir dans le délai prescrit.

La durée de l'exemption est fixée à 15 ans à compter de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux. Mais, cette exemption cesse de plein droit dans les cas suivants : 1^o Lorsque

l'immeuble perd le caractère artisanal tel qu'il résulte des dispositions de l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932. 2^o Au cas de retrait du certificat de salubrité ou de refus par le propriétaire de se soumettre aux vérifications administratives effectuées à cet effet.

Indépendamment du traitement de faveur réservé aux immeubles sus-visés, les coopératives artisanales sont passibles, pour tous leurs autres immeubles, de l'impôt foncier bâti dans les conditions du droit commun. Il y a lieu de signaler l'absence des unions coopératives artisanales parmi les organismes bénéficiaires de l'exemption.

Telles sont les règles spéciales applicables en matière d'impôt foncier bâti vis-à-vis des sociétés coopératives.

CHAPITRE II

SITUATION DES COOPÉRATIVES

VIS-A-VIS DE LA TAXE DES BIENS DE MAINMORTE

SECTION PRÉLIMINAIRE.

Notions d'ordre général sur la taxe des biens de mainmorte.

Bien que se rattachant étroitement à la contribution foncière des propriétés bâties, la taxe des biens de mainmorte en diffère essentiellement en ceci : elle frappe exclusivement, sur leurs immeubles passibles de la contribution foncière, les collectivités publiques et privées qui subsistent indépendamment des mutations qui peuvent se produire dans leur personnel. Le revenu imposable est celui pris pour base de la contribution foncière. Trois cas d'exemption sont prévus à l'article 230 du Code général des impôts directs. L'article 231 du même Code fixe à 20 % le taux normal et à 10 % le taux réduit applicables au revenu imposable.

Etant donné d'une part le caractère de remplacement des droits de transmission entre vifs et par décès attaché à la taxe des biens de mainmorte et d'autre part la survie d'une coopérative au décès d'un de ses membres, il est normal que les organismes de l'espèce soient soumis à la taxe.

Quant au régime applicable, il nous suffira de rappeler que l'imposition d'un immeuble à la taxe est subordonnée à son imposition à la contribution foncière bâtie. Aussi faudra-t-il en pratique, se reporter à celle-ci pour fixer celle-là. Une telle similitude nous amène à étudier successivement, comme au précédent chapitre, les régimes réservés aux coopératives agricoles et artisanales.

SECTION I

Coopératives agricoles.

Ces organismes échappent à la taxe de mainmorte dans les mêmes conditions requises pour leur exemption à l'impôt foncier bâti. L'arrêt du Conseil d'Etat du 22 février 1924 (1), relatif à une fabrique de beurre et basé sur le traitement exclusif des produits des associés et le caractère non industriel de l'exploitation, a consacré sur ce point l'accord de la jurisprudence avec la doctrine. Il nous suffira donc de renvoyer le lecteur au Chapitre II, Section I, 1^{re} partie.

SECTION II

Coopératives artisanales.

La situation de ces organismes vis-à-vis de la taxe des biens de mainmorte est réglée par l'article 231, 1^{er} alinéa du Code général des Impôts directs. Aux termes de ce texte, les sociétés coopératives artisanales appelées par l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932 à bénéficier des exemptions accordées par la Loi du 5 décembre 1922 bénéficient du taux réduit de 10 %. Etant donné que l'application de cette législation ne remonte qu'au 1^{er} janvier 1942, il y a lieu d'étudier également celle qui l'a précédée et dont elle dérive directement.

Régime antérieur au 1^{er} janvier 1942. — Les coopératives

(1) Min. des Finances c. Laiterie coop. de Ducey. Au *Lebon*, p. 211.

artisanales doivent être, dans cette étude, divisées en trois catégories dont la distinction réside dans le caractère des opérations auxquelles elles se livrent. Les textes réglementaires sont l'article 230, § 4, et l'article 231, § 1^{er} du Code général des Impôts directs. Leurs dispositions sont les suivantes :

a) Coopératives se livrant exclusivement à la construction et à la vente d'immeubles collectifs ou de maisons individuelles comportant des logements ou des ateliers — ces organismes étaient totalement exemptés pour ceux de leurs immeubles réellement destinés à la vente. Par contre, lorsque ces immeubles étaient exploités ou mis en location, ils étaient alors imposables mais seulement au taux réduit et à partir de la 16^e année suivant celle de leur construction. Nous avons vu, en effet, que, pendant quinze ans, l'exemption en matière de contribution foncière bâtie entraîne celle de la mainmorte. Pratiquement, il s'agit des coopératives déjà étudiées en matière d'impôt foncier bâti à la section 2 du chapitre 1^{er} (pp. 68 à 70). Rappelons que les seules opérations permises par la Loi à ces organismes sont celles prévues à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932.

b) Coopératives se livrant à la fois aux opérations visées au paragraphe précédent ainsi qu'à d'autres qui, bien qu'entrant dans le cadre légal de leur activité artisanale, ne sont pas prévues à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932. — Pour celles-ci la règle générale est celle de l'imposition. Aucun de leurs immeubles ne saurait donner lieu à exemption du seul chef de la mainmorte. Toutefois, il y a lieu de distinguer deux catégories d'immeubles :

Immeubles possédés par la coopérative en vertu d'opérations prévues à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932. — Pour ceux-ci, exemptés, nous l'avons vu, pendant quinze ans de la contribution foncière bâtie, la Société bénéficie de l'exonération de mainmorte pendant la même période. De plus, elle profite, dès qu'ils deviennent imposables, et sans limitation de durée, de l'application du taux réduit.

Immeubles possédés par la coopérative en vertu d'opérations autres que celles prévues par l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932. — L'imposition doit être établie au taux plein.

c) Coopératives ne se livrant pas à des opérations visées à l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932. — Comme au cas précédent, l'imposition doit être établie au taux plein.

Régime en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1942. — Le régime actuel diffère du précédent par la suppression de l'exemption permanente dont bénéficiaient les coopératives se livrant exclusivement à des opérations prévues par l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932 ; cette transformation provient de l'application des dispositions du § 3 de l'article 1^{er} de l'arrêté du 31 janvier 1942 qui a entraîné la suppression du § 4 de l'article 230 du Code général des Impôts directs. Désormais, par conséquent, subsiste seulement le § 1^{er} de l'article 231 du même Code, en vertu duquel le régime en vigueur est le suivant : quel que soit le caractère, exclusif ou non, de leurs opérations, les coopératives artisanales sont passibles, pour tous leurs immeubles, de la taxe des biens de mainmorte. Mais, pour ceux d'entre eux destinés à l'accomplissement d'opérations visées à l'article 1^{er} de la loi du 2 août 1932, ces sociétés bénéficient de l'application du taux réduit, soit actuellement 10 % au lieu de 20 % auquel est fixé le taux plein. Remarquons que cette législation se conjugue avec la règle de l'exemption des immeubles exonérés de l'impôt foncier bâti. En conséquence, les immeubles visés qui donneront lieu à l'exonération de ce dernier impôt pendant 15 ans seront successivement exemptés de mainmorte pendant la même période et à l'expiration de celle-ci, donneront lieu à imposition au taux réduit.

CHAPITRE III

SITUATION DES COOPÉRATIVES VIS-A-VIS DE LA CONTRIBUTION MOBILIÈRE

On sait que la contribution mobilière frappe l'occupant de toute habitation meublée, qu'il s'agisse du propriétaire ou d'un locataire à titre gratuit ou onéreux. Elle ne comprend que trois cas d'exemption (voir article 245 du Code général des Impôts directs) et la base imposable est fixée chaque année par la commission communale des impôts directs composée des commissaires et de l'agent de l'Administration. A la différence de l'impôt foncier bâti, la contribution mobilière est établie au profit exclusif des départements et des communes, la part de l'Etat ayant cessé d'être mise en recouvrement lors de la réforme fiscale de 1914.

Il y a lieu enfin de signaler une particularité de la contribution mobilière qui lui assigne une place unique dans notre système fiscal : c'est un impôt de répartition et non de quotité, c'est-à-dire que son rendement, pour une circonscription territoriale déterminée, est fixé d'avance et que la part d'impôt de chacun représente, grosso modo, le quotient de la somme totale à percevoir par le nombre des assujettis, compte tenu de la faculté contributive de chacun. A cette conception draconienne de l'impôt s'oppose celle de l'impôt de quotité, qui ne détermine pas à l'avance le rendement total, laissant ce soin au libre jeu de la taxation individuelle. Le système de l'impôt de quotité est celui de tous les impôts actuellement en vigueur à l'exception, nous venons de le voir, de la contribution mobilière.

Dans le silence du code, la Jurisprudence et les instructions administratives ont subordonné l'assujettissement des locaux coopératifs à la contribution mobilière aux deux conditions suivantes : 1^o Présenter le caractère de local d'habitation ; 2^o ne pas être soumis au droit proportionnel de patente.

En pratique, la première condition est remplie par les locaux où le public n'est pas admis à circuler ; c'est ainsi que les bureaux des dirigeants de la Société ou les salles de réunion du Conseil d'administration sont imposables à l'inverse des salles d'attente ou des salles des guichets. Quant à la seconde condition, elle ne paraît pas demander d'éclaircissements particuliers. Par un arrêt du 15 janvier 1898 (1), Le Conseil d'État a déclaré imposable une Société coopérative de consommation à raison des locaux où sont installés les services de contrôle et de comptabilité, ouvrant ainsi la voie à la doctrine actuelle de l'Administration.

(1) C.E. : Soc. coop. d'alimentation La Ruche Berruyère. *Recueil Officiel des Contributions Directes*, n^o 5.604, p. 311, vol. 15.

CHAPITRE IV

SITUATION DES COOPÉRATIVES VIS-A-VIS DE LA CONTRIBUTION DES PATENTES

SECTION PRÉLIMINAIRE

Notions d'ordre général sur la contribution des patentes.

Il est sans doute inutile de rappeler que la contribution des patentes est établie sur tout individu, français ou étranger, qui exerce en France un commerce, une industrie ou une profession non compris dans les exemptions légales. La liste de ces exemptions figure à l'article 264 du Code général des Impôts directs ; en pratique, sont imposés tous les commerçants, tous les industriels et la majeure partie des professions libérales ; par contre, les salariés, les agriculteurs et quelques professions plus particulières sont exemptés. La contribution des patentes comprend deux droits, l'un fixe l'autre proportionnel ; les modalités d'établissement de ces droits figurent sur un document, véritable bréviaire du contrôleur en la matière, dénommé : tarif des patentes ; sans entrer dans le détail, nous nous bornerons à signaler que le droit fixe est établi eu égard à la nature de la profession exercée et généralement compte tenu de la population de la commune, tandis que le droit proportionnel varie en fonction de la valeur locative des établissements commerciaux ou industriels de toute nature affectés à l'exploitation.

Signalons enfin que la contribution des patentes, comme la contribution mobilière, n'est plus un impôt d'Etat depuis 1914, mais qu'elle profite seulement aux départements et aux communes.

SECTION I

Coopératives agricoles.

Aux termes du § 4 de l'article 264 du Code général, ne sont pas assujettis à la patente :

« ... les Sociétés coopératives agricoles et leurs unions visées aux art. 2 à 4 de l'Ordonnance n° 45.2325 du 12 octobre 1945, relative au statut juridique de la coopération agricole et qui ont pour objet : a) soit d'effectuer ou de faciliter toutes les opérations concernant la production, la transformation, la conservation ou la vente de produits agricoles et forestiers provenant exclusivement des exploitations des sociétaires, les coopératives de blé pouvant toutefois accepter des usagers non coopérateurs dans les conditions prévues à l'article 5, 4^e alinéa, de la loi du 15 août 1936 codifiée et louer tout ou partie de leurs magasins à l'Office National Interprofessionnel des céréales en vue du logement des blés excédentaires; b) Soit de procurer à leurs seuls sociétaires les instruments et produits nécessaires à leurs exploitations; c) Soit de mettre à la disposition de leurs sociétaires, pour leur usage exclusif, du matériel, des machines et des instruments agricoles. »

Il résulte de ce texte la règle formelle de l'exemption pour les coopératives qui fonctionnent en droit et en fait conformément aux prescriptions de leur statut légal. Comme nous l'avons souligné dans la partie juridique du présent ouvrage, un des principes fondamentaux du législateur a été d'assurer le bénéfice de la coopération exclusivement aux coopérateurs. Ce principe a été repris par l'article 264 qui rappelle que les produits et instruments objets de l'activité des coopératives agricoles doivent exclusivement provenir des exploitations des sociétaires. Toutefois, plusieurs dérogations à ce principe, les unes formelles, les autres admises, en tempèrent la rigueur. Etudions-les successivement :

1^o *Dérogations formelles.* — Au nombre de deux, elles profitent uniquement aux coopératives de blé et consistent dans :

a) La possibilité d'accepter des usagers non coopérateurs dans les conditions prévues à l'article 5, 4^e alinéa, de la Loi du 15 août 1936 codifiée. Aux termes de ce texte, les usagers non-coopérateurs doivent : 1^o Ou exploiter eux-mêmes ou à mi-fruit, ou être fermier ou métayer d'une exploitation agricole ; 2^o Ou détenir du blé reçu en paiement de fermages ou de services exclusivement rendus à l'agriculture. Remarquons qu'une seule des deux conditions suffit pour l'admission d'un usager. Par contre, les services dont il s'agit ne sauraient avoir été rendus en dehors du domaine de l'activité agricole. Telle est la première dérogation formelle à l'exclusive qui frappe les produits des non-sociétaires. Un arrêt du Conseil d'Etat du 12 avril 1946 (1) a indiqué la voie ouverte par la haute Assemblée dans l'interprétation de cette dérogation : aux termes de cet arrêt, en effet, le moulin coopératif ou la coopérative de meunerie-boulangerie qui écrase, avec le blé de ses sociétaires, celui provenant d'usagers non adhérents qu'elle a reçu en sa qualité de coopérative de blé, est imposable à la contribution des patentes. Cette première décision semble annoncer une interprétation strictement conforme aux termes du texte légal. Examinons la deuxième dérogation :

b) La possibilité de louer tout ou partie de leurs magasins à l'Office national inter-professionnel des céréales en vue du logement des blés excédentaires. Inutile d'insister sur cette seconde dérogation qui s'explique aisément par le souci du législateur de disposer, au moment voulu, d'espaces suffisants pour emmagasiner un produit aussi précieux que le blé et en assurer l'écoulement rationnel, au mieux de l'intérêt général.

2^o *Dérogations admises.* — Afin de permettre le fonctionnement du coopératisme dans toutes les circonstances de la vie

(1) C.E. : Boulangerie coopérative des familles. Charente *Bulletin Officiel des Contributions Directes*, n^o 2 de 1946, 4^e partie, p. 8.

agricole, le rigorisme des textes a dû consentir certaines concessions dont, à l'inverse des dérogations légales, on ne saurait donner une liste limitative. Toutefois, il en est deux admises d'une manière constante par l'Administration et qui visent les cas suivants :

a) Lorsqu'une coopérative, au cours de ses opérations de transformation, est obligée d'utiliser certains produits d'appoint, n'ayant qu'un caractère accessoire dans la composition des produits définitifs, cette coopérative peut se procurer ces produits en les achetant à des tiers, sous réserve évidemment qu'elle ne puisse pas les trouver chez ses adhérents. En pratique, il s'agit de condiments ou de produits chimiques dont il est bien naturel que soient dépourvus les sociétaires.

Lorsque des prescriptions législatives ou réglementaires obligent les coopératives à effectuer certains achats ou à utiliser certains produits quelle qu'en soit l'origine, il est bien évident que les sociétés coopératives ont alors la faculté de s'adresser, à défaut de leurs adhérents, à des tiers pour se procurer les denrées nécessaires. Remarquons toutefois que cette seconde dérogation tacite ne saurait viser que des cas très rares puisqu'elle suppose qu'un texte, légal ou réglementaire, enfreint la législation coopérative. En pratique, le cas le plus typique a été fourni par les coopératives laitières qu'une loi du 12 septembre 1940 a obligées d'accepter comme usagers tous les producteurs de lait non coopérateurs se trouvant dans leur zone de ramassage ou d'approvisionnement.

Tel est le régime des coopératives agricoles vis-à-vis de la contribution des patentes ainsi qu'il résulte de la législation et de la doctrine. Une étude rapide de la jurisprudence va nous montrer son accord avec les textes. En faveur de l'exonération, le Conseil d'Etat a rendu les arrêts suivants :

Arrêt du 13 décembre 1909 (1) : basé sur la distribution

(1) C.E. : Soc. coop. olivicole grasse, Alpes-Maritimes. Au *Lebon*, p. 986.

exclusive des bénéficiaires au prorata des apports des adhérents.

Arrêt du 8 août 1923 (1) : basé sur l'utilisation exclusive des produits fournis par les associés.

Il a, par contre, décidé l'imposition dans les arrêts ci-après :

Arrêt du 8 août 1923 : Déjà cité, mais basé, dans sa seconde partie décidant l'imposition, sur la mise en œuvre, dans les fabrications de mélasses, de fourrages achetés à des tiers.

Arrêt du 15 mars 1937 (2) : Visant une coopérative de production laitière qui traite le lait, non seulement de ses associés, mais aussi de cultivateurs non associés.

Ainsi, la jurisprudence, même ancienne, n'a cessé d'appliquer rigoureusement la lettre et l'esprit de la Loi, la devançant même parfois. De cet accord, il faut conclure que le régime actuel des coopératives agricoles, en matière de contribution des patentes, est certainement le plus apte à favoriser le développement de ces organismes.

SECTION II

Coopératives de consommation.

Les sociétés coopératives de consommation sont imposables à la contribution des patentes au même titre que les sociétés ou particuliers possédant des établissements, boutiques ou magasins similaires.

Ainsi s'exprime l'article 263 du Code général des Impôts directs qui ne fait que reproduire les dispositions de l'article 3 de la Loi du 28 février 1934. Ce dernier texte, en effet, rompant avec l'exemption jusqu'alors accordée aux coopératives de consommation ne vendant pas au public, a soumis ces orga-

(1) C.E. : Soc. anonyme de la sucrerie coopérative de Maïsse, Seine-et-Oise. *Lebon*, p. 667.

(2) C.E. : Soc. coop. laitière des agriculteurs réunis de Neuville-les-Champlittes, Hte-Saône. *Recueil Officiel des Contributions Directes*, vol. n° 17, p. 178.

nismes à la contribution des patentes dans les mêmes conditions que n'importe quel contribuable. Un seul arrêt du Conseil d'Etat est venu, à notre connaissance, sanctionner l'application de ce texte ; c'est celui du 23 janvier 1939 (1) aux termes duquel une coopérative de consommation, qui dispose d'un bureau où elle se borne à grouper les commandes de ses adhérents et à faire expédier directement à ceux-ci les produits commandés, est imposable. Cet arrêt ratifie donc nettement le changement de législation résultant de la Loi du 28 février 1934.

SECTION III

Coopératives ouvrières de production.

Les coopératives ouvrières de production ne sont pas assujetties à la contribution des patentes ; cette règle résulte de l'article 264 du Code général des Impôts directs qui, dans son § 17, range expressément ces organismes parmi ceux exonérés.

Ce texte ne fait d'ailleurs que reproduire les dispositions de l'article 40 du chapitre III du Titre II du Livre III du Code du Travail qui appelle les coopératives ouvrières de production au bénéfice des avantages réservés par les lois au crédit au petit et au moyen commerce, à la petite et à la moyenne industrie.

Cette disposition est formelle et ne mérite aucun commentaire particulier. Il nous suffira de rappeler qu'elle s'applique exclusivement aux organismes qui fonctionnent, en droit et en fait, conformément aux prescriptions légales exposées dans la partie juridique du présent ouvrage (voir pp. 39 à 42).

Si le § 17 de l'article 264 est ainsi formel à l'égard des coopératives ouvrières de production, il est par contre muet sur l'union de ces mêmes coopératives. Il y aurait donc lieu au

(1) C.E. : Société méridionale de carburants et lubrifiants, Bouches-du-Rhône. *Dupont* 1939, p. 383.

premier examen, de conclure que celles-ci sont imposables. Cette solution soulève cependant deux objections ; d'une part, on ne voit pas trop quelle base juridique donner à cette différence de traitement de deux organismes foncièrement semblables ; d'autre part, l'article 40 du Chapitre III précité assimile les unions avec les coopératives elles-mêmes au point de vue fiscal, et ce depuis le décret du 27 avril 1936. Dans ces conditions, et en l'absence de toute décision jurisprudentielle, l'exemption de patente semble devoir être acquise dans les mêmes conditions aux coopératives ouvrières de production et à leurs unions.

SECTION IV

Coopératives ouvrières de crédit.

Comme les précédentes et en vertu du même texte, les coopératives ouvrières de crédit ne sont pas assujetties à la contribution des patentes. Cette exemption ne saurait évidemment profiter qu'à celles d'entre elles constituées et fonctionnant conformément à leur statut légal.

SECTION V

Banques coopératives des Coopératives ouvrières de production.

Aux termes du § 17, dernier alinéa de l'article 264 du Code général des Impôts directs :

« Ne sont pas assujetties à la patente ... les banques coopératives des sociétés ouvrières de production placées sous le contrôle des ministres du Travail et des Finances et dont le capital ne peut être souscrit que par les dites sociétés ou par leurs membres, et dont les prêts et ouvertures de crédit ne sont consentis qu'à ces sociétés. »

Ce texte consacre donc l'exemption des organismes en cause à condition évidemment que ceux-ci fonctionnent dans les conditions prévues dans notre étude sur leur statut juridique aux pp. 47 et 48 du présent ouvrage.

Remarquons que cette exemption remonte à la Loi du 3 janvier 1924.

SECTION VI

Coopératives de crédit pour les Industries d'art.

En l'absence de toute disposition légale et réglementaire particulière, ces organismes sont assujettis à la contribution des patentes dans les conditions du droit commun.

SECTION VII

Coopératives artisanales.

Les coopératives artisanales ne sont pas assujetties à la contribution des patentes.

Ces organismes figurent en effet sur la liste de ceux exemptés aux termes de l'article 264 du Code général des Impôts directs. L'exemption s'applique également aux unions de coopératives d'artisans. La seule condition imposée par la Loi est que ces organismes soient constitués et fonctionnent conformément aux prescriptions de l'article 2 de la Loi du 21 mars 1941, pour l'étude duquel nous renvoyons le lecteur au chapitre VII de notre première partie. Il y a lieu de bien préciser que cette exemption de patente s'applique quelle que soit la nature des opérations auxquelles se livre la coopérative ou l'union, pourvu

évidemment qu'elles rentrent dans le champ d'activité prévu à l'article 2 de la Loi du 21 mars 1941 ; c'est ainsi notamment qu'a droit à l'exemption la coopérative qui réalise des opérations immobilières prévues par l'article 1^{er} de la Loi du 2 août 1932 ; il s'agit d'opérations de construction ou de transformation d'immeubles pour l'usage artisanal déjà exposées au chapitre concernant l'impôt foncier bâti (voir section II, chapitre 1^{er}, 2^e partie, pp. 68 à 70).

SECTION VIII

Coopératives maritimes.

Les Sociétés coopératives maritimes ne sont pas assujetties à la contribution des patentes.

L'article 264, dans son § 8, range en effet ces organismes parmi ceux exonérés. Ce régime remonte à 1938, par application de l'article 6 de la Loi du 31 décembre 1937. Précisons qu'aux termes de ce texte, n'ont droit à l'exemption que les coopératives constituées et fonctionnant conformément à la Loi du 4 décembre 1913 et au décret du 12 avril 1914, c'est-à-dire celles étudiées au chapitre VIII de notre première partie.

SECTION IX

Coopératives de patrons-bateliers.

Les Sociétés coopératives de patrons-bateliers, ainsi que leurs unions, ne sont pas assujetties à la contribution des patentes.

Cette exemption, qui s'applique exclusivement aux organismes prévus par le décret-loi du 12 novembre 1938 (voir chapitre IX de notre première partie), a été instituée par ce même texte ; elle est donc entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1939.



CHAPITRE V

SITUATION DES COOPÉRATIVES VIS-A-VIS DE L'IMPOT SUR LES BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

SECTION PRÉLIMINAIRE

Notions d'ordre général en matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Cette cédule nous intéresse particulièrement par son incidence sur le traitement fiscal des organismes coopératifs. Ainsi que son nom l'indique, elle frappe les bénéfices réalisés par les industriels et les commerçants, ainsi que par les sociétés de capitaux quel qu'en soit l'objet. Sans entrer dans le détail, nous nous bornerons à indiquer qu'un contribuable, selon que son chiffre d'affaires est ou non supérieur à trois millions, est imposé sur son bénéfice réel, déclaré et contrôlé, ou d'après un forfait fixé d'accord avec le représentant de l'Administration. Il convient toutefois d'apporter à ce qui précède deux correctifs :

1^o Le chiffre d'affaires limite de trois millions est réduit à 800.000 frs pour les redevables dont le commerce ne consiste pas dans la vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou dans la fourniture du logement. Il s'agit en fait d'une minorité de contribuables constituée par les intermédiaires et fournisseurs de services.

2^o Les sociétés, quelle qu'en soit la forme, ainsi que les particuliers soumis au droit de communication des agents de l'enregistrement, sont, nonobstant le montant de leur chiffre d'affaires, toujours imposés d'après leur bénéfice réel et exclus du régime du forfait. Cette exclusion concerne principalement la banque, l'industrie des transports et le commerce des biens immeubles.

Le bénéfice imposable est défini à l'article 7 du Code général des Impôts directs ; il s'exprime, numériquement, par la différence des valeurs d'actif net au début et à la fin de la période envisagée pour l'assiette de l'impôt, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements de l'exploitant ou de ses associés. Quant à l'actif net, il s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés. En d'autres termes, le bénéfice représente l'enrichissement de l'entreprise au cours de l'exercice et cet enrichissement est défini, selon une notion simple, par la différence entre les situations constatées au début et à la fin de l'exercice. D'où remarquons, en passant, qu'au cas de différence négative, l'enrichissement se transforme en déficit.

En pratique, les contribuables soumis à l'imposition d'après leur bénéfice réel doivent souscrire tous les ans, avant le 1^{er} avril, la déclaration des bénéfices de l'exercice clos au cours de l'année précédente, accompagnée d'un résumé du compte de Profits et Pertes, d'une copie du bilan et d'un relevé des amortissements et des provisions pris sur les bénéfices avec l'indication précise de leur objet. Les sociétés de capitaux doivent ajouter à ces pièces une copie des documents qu'elles déposent au bureau de l'Enregistrement pour la perception de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. De plus, le contribuable est tenu de représenter à toute réquisition de l'agent des contributions directes, ayant au moins le grade de contrôleur, tous les documents comptables de nature à justifier des résultats de sa déclaration. L'inobservation de ces diverses

prescriptions entraîne, normalement, la taxation d'office, d'après les seuls éléments dont dispose l'Administration, ainsi que la majoration de 25 % de l'impôt.

Aux contribuables imposés d'après leur bénéfice réel, s'opposent ceux dont le chiffre d'affaires est inférieur à la limite de trois millions ou 800.000 frs et qui sont, de ce fait, taxés d'après le mode forfaitaire. Mais celui-ci, ne s'appliquant pas aux coopératives, nous ne nous étendrons pas sur ses modalités d'application.

Telles sont les grandes lignes de la structure de la cédule des bénéfices industriels et commerciaux, qui est traitée dans le Code général des Impôts directs de l'article 1^{er} à l'article 26 inclus.

SECTION I

Coopératives agricoles.

L'étude complète du régime fiscal de ces organismes exige un léger retour en arrière, voici pourquoi : le statut actuel n'est devenu applicable que le 1^{er} janvier 1945, mais il ne fait que reproduire les dispositions en vigueur de 1936 à 1942. Par contre, durant la période de trois années écoulées entre le 1^{er} janvier 1942 et le 31 décembre 1944, les coopératives agricoles ont fait l'objet d'une législation entièrement distincte. Étant donné que les impositions établies sous l'empire de cette dernière sont encore susceptibles de révision pour des motifs divers, il a paru utile de l'exposer au même titre que la législation actuelle. Notre étude englobera donc les deux périodes.

Première période : du 1^{er} janvier 1942 au 31 décembre 1944.
— Cette période intéresse, au moins théoriquement, les résultats réalisés au cours des exercices clos entre le 1^{er} janvier 1941 et le 31 décembre 1943. Les textes organiques en sont : l'ar-

ticle 1^{er}, § 1 d'un arrêté du 31 janvier 1942 et une loi du même jour, respectivement parus au *Journal Officiel* des 6 et 7 février suivant. Quant aux organismes visés, ce sont pratiquement les mêmes que ceux étudiés au chapitre 1^{er} de notre première partie, c'est-à-dire les coopératives agricoles de toutes sortes, y compris celles d'utilisation en commun de matériel agricole.

Aux termes des textes précités, les coopératives agricoles étaient normalement imposables à l'impôt sur les bénéfices agricoles et exceptionnellement à celui sur les bénéfices industriels et commerciaux. L'exemption n'était prévue en aucun cas. Étudions successivement les règles d'imposition à ces deux impôts.

1^o L'impôt sur les bénéfices agricoles devait être établi sur le bénéfice réel, et non sur le bénéfice forfaitaire, d'où pour les coopératives l'obligation de souscrire chaque année, dans le délai légal, la déclaration de leur bénéfice réalisé au cours de l'année ou de l'exercice précédent. L'impôt était établi au siège de la direction de l'entreprise ou, à défaut, au lieu du principal établissement.

Par ailleurs, le décret du 30 décembre 1942, paru au *Journal Officiel* du 24 janvier 1943, fixe les conditions d'application de la Loi du 31 janvier 1942 en matière d'impôt sur les bénéfices agricoles. Il laisse aux entreprises le choix, pour la détermination de leurs bénéfices, entre la simple différence des recettes et des dépenses et le résultat d'une comptabilité tenue selon les principes commerciaux. Après avoir exposé les règles de calcul des plus-values imposables, ainsi que celles applicables aux charges déductibles, le décret du 30 décembre 1942 traite de la déduction des revenus fonciers et mobiliers ainsi que du report déficitaire. Nous ne retiendrons de l'étude de ce texte, étant donné sa similitude avec les règles en vigueur à la cédule commerciale, que le point suivant : Seules les coopératives de production, transformation, conservation et vente pouvaient constituer des provisions pour renouvellement de l'outillage et du matériel tandis que seules les coopératives d'approvisionnement et d'achat avaient la faculté de constituer des provisions pour renouvellement des stocks.

En ce qui concerne les rapports des coopératives avec leurs unions, il y a lieu de mentionner que le bénéfice ristourné par une union à une coopérative adhérente devait être rattaché aux bénéfices de cette union et déduit, pour éviter le double emploi, de ceux de la coopérative.

Signalons enfin que vu la date tardive de parution du décret, une décision ministérielle a fixé au 1^{er} janvier 1943 la date d'application de la Loi du 31 janvier 1942. Il s'ensuit que, pratiquement, le régime que nous étudions n'a été appliqué que pendant deux ans, soit du 1^{er} janvier 1943 au 31 décembre 1944. Il n'a par conséquent porté que sur les exercices clos du 1^{er} janvier 1942 au 31 décembre 1943.

2^o L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux n'était applicable qu'aux coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles ; encore ne portait-il que sur les bénéfices provenant des seules opérations ci-après : a) Opérations effectuées dans un magasin de vente au détail distinct de l'établissement principal ; b) Opérations de transformation portant sur les produits ou sous-produits autres que ceux qui sont destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux ou qui peuvent être utilisés, à titre de matières premières, dans l'agriculture ou l'industrie ; c) Opérations faites avec des usagers non sociétaires.

Ces trois cas se retrouvent dans la législation actuelle ; aussi en ferons-nous l'examen approfondi lors de l'étude de celle-ci.

Par ailleurs, l'impôt sur les bénéfices commerciaux était également appliqué au cas de fonctionnement non conforme aux statuts, aussi bien aux coopératives d'approvisionnement et d'achat qu'à celles de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles. Nous renvoyons sur ce point le lecteur aux développements des pp. 94 à 96.

Deuxième période : à compter du 1^{er} janvier 1945. — Comme nous l'avons indiqué précédemment, ce régime reproduit exactement celui en vigueur au 31 décembre 1941. Sa caractéristique fondamentale est la suivante : théoriquement passibles

de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, les coopératives agricoles, de toutes natures, en sont expressément exemptées, sauf dans quatre cas limitativement déterminés. Il n'est donc plus question, dans le régime actuel, de la cédule agricole. C'est l'ordonnance du 4 décembre 1943, publiée à Alger le 11 décembre 1943, qui, en abrogeant l'acte dit : Loi du 31 janvier 1942, a mis théoriquement fin au régime d'imposition aux bénéfices agricoles que nous avons étudié dans la première période ; mais les événements en ont retardé l'application en France continentale jusqu'en 1945. Aussi, n'est-ce que le 6 juin 1945 qu'une ordonnance a déclaré exécutoire dans la Métropole celle du 4 décembre 1943 et assuré ainsi la mise en vigueur du régime actuel. Pratiquement, les bénéfices soumis au nouveau régime sont ceux des exercices clos à partir du 1^{er} janvier 1944.

Nous étudierons successivement les conditions requises pour l'exemption, qui est la règle générale, et celles applicables aux divers cas d'imposition.

1^o Exemption totale d'impôt cédulaire. — Cette exemption, dans sa forme actuelle, a été établie par l'article 4 du décret-loi du 8 août 1935, le décret de codification du 17 octobre 1936 et la Loi du 13 janvier 1941. La combinaison de ces textes a donné naissance aux §§ 9 et 15 de l'article 4 du Code général des Impôts directs en vigueur aujourd'hui et qui sont ainsi rédigés :

« Sont affranchis de l'impôt ... § 9 ... et les coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat constituées conformément à la Loi du 5 Août 1920 et au décret-loi du 8 août 1935 ainsi que leurs unions. ...

§ 15 : Les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles et leurs unions fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent, sauf pour les opérations effectuées dans un magasin de vente au détail distinct de leur établissement principal.

En ce qui concerne les opérations de transformation, l'exemption ne porte que sur les produits ou sous-produits destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux, ou pouvant être utilisés, à titre de matières premières, dans l'agriculture ou l'industrie. Bénéficient de la même exemption les unions de coopératives agricoles et de coopératives de consommation constituées en conformité de la Loi du 26 août 1936.

Dans le cas où elles sont autorisées ou astreintes à accepter comme usagers des producteurs non coopérateurs, les coopératives agricoles conservent le bénéfice de l'exonération pour les opérations faites avec leurs adhérents. »

Il se dégage de ce texte la règle de l'affranchissement de l'impôt sauf dans quatre cas que nous allons successivement examiner. Mais, avant de nous livrer à cet examen, une remarque préliminaire s'impose : les deux paragraphes de l'article 4 cité subordonnent l'octroi de l'exemption à la condition de constitution conforme à la Loi du 5 août 1920 et au décret-loi du 8 août 1935 pour les coopératives d'approvisionnement et d'achat tandis que pour les coopératives de production, transformation, conservation et vente, il est exigé seulement un fonctionnement conforme aux dispositions légales qui les régissent. Or, ces deux formules méritent également correction ; en effet, le statut juridique de la coopération agricole a fait l'objet d'une ordonnance N° 45.2325 du 12 octobre 1945, étudiée aux pp. 21 à 34 du présent ouvrage. Il y a donc lieu, à notre avis, de considérer comme valables dans leur rédaction rapportée plus haut, les §§ 9 et 15 de l'article 4 en ce qui concerne les impositions établies en 1945 sur les résultats des exercices clos en 1944, tandis qu'à compter du 1^{er} janvier 1946, la référence à la Loi du 5 août 1920 et au décret-loi du 8 août 1935 du § 9 et celle aux dispositions légales du § 15 doivent être remplacées par l'exigence d'un fonctionnement conforme à l'ordonnance N° 45.2325 du 12 octobre 1945. Sous le bénéfice de cette remarque, nous allons étudier les quatre cas d'imposition à la cédule des bénéfices industriels et commerciaux. Ces quatre cas sont : 1^o Fonctionnement non conforme aux dispositions légales en vigueur. 2^o Imposition des opérations effectuées dans un magasin de vente au détail distinct de l'établissement principal. 3^o En ce qui concerne les opérations de transformation, limitation de l'exemption aux produits ou sous-produits destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux, ou pouvant être utilisés, à titre de matières premières, dans l'agriculture ou l'industrie. 4^o Limitation de l'exemption, lorsque la coopérative compte comme usagers des producteurs non coopérateurs, aux

seules opérations faites avec les adhérents. A remarquer que, seul, le premier cas entraîne imposition de la totalité des bénéfices tandis que les trois autres n'ont pour effet que l'imposition d'un secteur seulement de l'activité de l'entreprise.

Les modalités d'application de ces quatre cas d'imposition sont les suivantes :

1^o Fonctionnement non conforme aux dispositions légales en vigueur. — C'est à l'agent qui établit l'imposition qu'il appartient de constater que la coopérative ne fonctionne plus en conformité des dispositions légales et à l'imposer en conséquence aux bénéfices industriels et commerciaux au cours de l'année suivant celle de la constatation.

Pratiquement, les irrégularités constatées portent presque toujours sur l'obligation de traiter exclusivement les produits provenant des exploitations des associés. Par l'expression : traiter, il faut entendre la totalité des opérations que leur statut légal permet aux coopératives agricoles d'effectuer, soit : acheter ou produire, stocker, transformer, conserver ou vendre des produits ou des instruments agricoles ou forestiers.

L'application stricte de ce principe, aussi justifié qu'il soit en théorie, risquerait fort d'entraver le libre développement coopératif par sa méconnaissance des conditions réelles de l'activité agricole. Aussi, s'est-il établi un nombre assez important de dérogations consacrées, soit par l'usage et la tolérance administrative, soit par la Loi, et dont l'effet n'a pas manqué d'être très heureux sur l'activité des coopératives. Les deux paragraphes suivants vont être consacrés à l'étude de ces dérogations.

a) Nécessité d'utiliser des produits d'appoint. — Il se peut que les opérations de transformation ou même de conservation nécessitent l'emploi de certains produits d'appoint qui n'entrent d'ailleurs qu'à titre accessoire dans la composition des produits obtenus, mais que la Société ne saurait trouver auprès de ses adhérents ; il s'agit, le plus souvent, de condiments ou de produits chimiques que la coopérative ne peut se procurer qu'en

les achetant à des tiers. Dans ce cas, et à condition évidemment que les produits dont il s'agit ne constituent bien que l'accessoire du produit finalement obtenu, on admet que la Société conserve le bénéfice de l'exemption.

b) Observations de prescriptions législatives ou réglementaires. — Il est possible que l'activité des coopératives agricoles tombe sous le coup d'une réglementation ou même d'une loi qui considère l'organisme coopérateur exclusivement sous l'angle de son activité professionnelle, indépendamment de son aspect coopératif. Dans cette hypothèse, heureusement peu fréquente, la condition d'emploi exclusif des produits des adhérents risque d'être battue en brèche par la réglementation, d'ordre plus général, qui fixe l'activité de la profession. On admet alors que cette condition ne soit pas respectée. Les cas les plus fréquents des dérogations de cette nature ont été consentis au bénéfice des coopératives de meunerie ; c'est ainsi que les meuniers devant obligatoirement utiliser une quantité déterminée de blés reportés ou exotiques, les coopératives de l'espèce ont été admises, à acheter à des tiers du blé de cette nature à concurrence de leurs besoins légaux et dont leurs adhérents étaient dépourvus. De même encore, les coopératives de blé ont été admises à stocker des blés du stock de sécurité provenant d'échanges avec le blé de leurs adhérents précédemment entreposé chez elles. Toujours dans le même ordre d'idées et en vertu de l'article 5 d'un décret du 9 décembre 1937 qui autorise les exploitants de boulangerie à échanger du blé contre du pain, il a été admis que les coopératives de blé qui recevraient le blé ainsi échangé et le traiteraient à l'égal de celui de leurs adhérents conserveraient le bénéfice de l'exemption d'impôt cédulaire. De même encore, l'article 10 d'un décret-loi du 16 juillet 1937 autorise les coopératives de blé à participer aux opérations d'exportation préalable et d'importation compensatrice de blé, sous réserve de comptabilisation distincte, sans perdre le bénéfice de l'exemption. Enfin, ce bénéfice est maintenu aux coopératives qui, conformément à l'article 1^{er} du décret-loi du 12 novembre 1938, louent tout ou partie de leurs magasins à l'Office du blé en

vue du logement des blés excédentaires ou rachètent à ce même Office, au prix fixé par lui, les blés qu'elles lui avaient vendus au prix légal, lorsque ces blés n'ont pas quitté leurs magasins.

Telles sont les principales dérogations au principe du traitement exclusif des produits des adhérents consenties au profit des coopératives de blé et de meunerie-boulangerie.

Nous indiquons ci-après un cas de dérogation qui, bien que n'ayant pas la sanction législative, est typique de l'esprit dans lequel il y a lieu d'appliquer le principe de l'utilisation exclusive des produits des adhérents :

Une coopérative de fabrication de cidre peut transformer en cidre les pommes apportées par un métayer non adhérent dès lors que le propriétaire du domaine exploité par ce métayer est lui-même adhérent, sans que pour cela la société soit privée de l'exemption. Cette solution résulte d'une réponse ministérielle faite à M. François Albert, député, au *Journal Officiel* du 10 juin 1932.

2° Imposition des opérations effectuées dans un magasin de vente au détail distinct de l'établissement principal. — Pour l'application de cette disposition, il suffit de préciser la notion incluse dans l'expression : magasin de vente au détail distinct de l'établissement principal. Il y a lieu d'entendre par là que le magasin en question doit être situé à une adresse différente de celle de l'établissement principal, ce dernier étant lui-même le siège social de la coopérative, ou à tout le moins l'établissement où s'effectuent la majeure partie des opérations de l'entreprise. De plus, quels que soient le volume ou la nature des affaires ou des opérations traitées dans ce magasin, ce seront seulement les ventes en détail qui donneront lieu à imposition. Évidemment, une telle prescription entraîne, pour les coopératives, obligation de tenir une comptabilité spéciale pour ces ventes en détail afin d'en dégager le bénéfice imposable ; ce bénéfice devra faire l'objet d'une déclaration régulière souscrite conformément aux dispositions des articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs, car il s'agit d'un bénéfice réel.

Si la tenue d'une telle comptabilité risque de présenter certaines difficultés techniques, en particulier dans la ventilation nécessaire des frais généraux communs, il semble par contre que la notion de base devant servir de critérium au caractère imposable ou non d'une opération soit parfaitement simple ; il suffira pour cela de se rappeler que la vente au détail est celle faite à un consommateur.

3^o Opérations de transformation ne portant pas sur les produits ou sous-produits destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux ou ne pouvant être utilisés à titre de matières premières dans l'agriculture ou l'industrie. — Remarquons tout d'abord que ce troisième cas d'imposition s'applique strictement aux seules coopératives agricoles de transformation. Il a pour effet de rendre imposables celles d'entre elles qui transforment des produits ou sous-produits n'entrant pas dans l'alimentation de l'homme et des animaux ou qui ne peuvent pas être utilisés à titre de matières premières par l'agriculture ou l'industrie, mais exclusivement pour les bénéfices provenant de ces opérations.

L'alimentation de l'homme et des animaux constitue un champ vaste et assez mal défini de l'activité humaine ; il semble toutefois indiqué d'en fixer les limites le plus libéralement possible ; il y a lieu cependant de prévoir l'hypothèse où un produit ou sous-produit sera théoriquement susceptible de plusieurs utilisations différentes dont certaines seront totalement étrangères à l'alimentation de l'homme et des animaux ; le critérium de l'exemption ou de l'imposition nous paraît alors devoir être l'utilisation pratique du produit ou sous-produit après transformation.

Pratiquement, le résultat de cette disposition est d'entraîner l'exemption des coopératives de minoterie, de boulangerie, de distillation de betteraves, de fleurs ou de résine, de fabrication du sucre, de fécule ou de caséine, pour ne citer que les plus courantes.

Remarquons, en passant, que cette exemption est acquise ou refusée suivant les cas sans que l'on ait à tenir compte de l'importance de l'outillage mis en œuvre.

L'exemption, avons-nous vu, est également refusée lorsque les produits ou sous-produits transformés ne peuvent pas être utilisés à titre de matières premières par l'agriculture ou l'industrie. De cette disposition, il résulte que le produit transformé ne doit jamais constituer ce qu'on est convenu d'appeler : un produit fini susceptible d'être mis en vente sans transformation nouvelle. Tel serait le cas d'une coopérative de filature, de tissage, de chapellerie, d'ameublement dont le propre est justement la fabrication de produits directement destinés à la vente ; au contraire, seraient exemptées les entreprises coopératives qui fabriqueraient les matières premières nécessaires à ces industries.

Lorsque la coopérative se livre à des opérations de transformation dont certaines seulement donnent lieu à exemption tandis que les autres sont imposables, une comptabilité distincte doit être tenue pour ces dernières afin de pouvoir dégager le bénéfice imposable ; ce bénéfice doit alors donner lieu à déclaration conformément aux prescriptions des articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs.

4^o Opérations faites avec des producteurs non coopérateurs.
— Les nécessités de la pratique ainsi que l'intérêt bien compris de la diffusion coopérative ont amené le législateur à prévoir la création d'usagers des coopératives agricoles. Par rapport aux adhérents, ces usagers ne jouissent évidemment pas des mêmes droits ; les dispositions à leur égard ayant fait l'objet de l'article 10 de l'Ordonnance N^o 43.2325 étudié aux pp. 26 et 27 du présent ouvrage, il nous suffira d'inviter le lecteur à s'y reporter pour lui donner, entre autres, la liste des coopératives susceptibles d'avoir des usagers.

Du point de vue fiscal, les opérations traitées avec ces usagers donnent lieu à imposition à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, au contraire des opérations faites avec les adhérents qui bénéficient de l'exemption. Afin d'appliquer cette

prescription, les coopératives doivent, comme dans les cas précédents, tenir une comptabilité distincte pour les opérations traitées avec les usagers et souscrire, dans les conditions et délais prévus au Code général des Impôts directs, la déclaration de ces bénéfices.

Nous terminerons notre étude des coopératives agricoles en matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux en signalant que tout ce qui précède s'applique également aux unions mixtes de ces organismes avec les sociétés coopératives de consommation ou leurs unions fondées sous le régime de la Loi du 7 mai 1917, et dont l'existence est prévue par la Loi du 26 août 1936, et confirmée par l'article 5 de l'ordonnance N° 43.2325 du 12 octobre 1945.

SECTION II

Coopératives de consommation.

Les coopératives de consommation sont imposables à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux aux termes de l'article 3, § 1 du Code général des Impôts directs. Cette règle est d'ailleurs relativement nouvelle, étant seulement applicable depuis le 1^{er} janvier 1942 par suite de la mise en vigueur des dispositions de l'article 4 de la Loi du 28 juin 1941. Auparavant, ces organismes bénéficiaient de l'exemption à la condition de ne livrer que des produits ayant fait l'objet de commandes antérieures.

Toutefois, si elles sont imposables, les coopératives de consommation jouissent d'un régime de faveur dans le mode de détermination de leur bénéfice. En effet, d'après l'article 11, § 1^{er}, du Code général, ce bénéfice doit être établi sous déduction :

« des bonis provenant des opérations faites avec les associés et distribués à ces derniers au prorata de la commande de chacun d'eux ».

Cette déduction est la conséquence du caractère de remboursement d'avance ou de restitution d'un trop perçu que présente incontestablement la distribution du boni. D'ailleurs, lorsque la société, comme elle en a le droit, vend à des clients non adhérents, le boni réalisé sur ces derniers ne donne jamais lieu à déduction, même au cas de distribution au prorata des ventes, car on ne saurait alors arguer d'une avance consentie ou d'un trop perçu puisqu'il ne s'agit pas d'adhérents, parties au contrat coopératif.

Bien que peu nombreuses, les décisions de la jurisprudence en la matière ont confirmé, dans un sens restrictif, la position de la doctrine. Les principales d'entre elles sont les suivantes :

1^o L'exemption des bonis distribués au prorata des ventes aux adhérents demeure valable, même lorsque ces bonis sont en réalité laissés à la disposition de la société à titre de compte courant dès l'instant qu'il est formellement prévu par les statuts que l'inscription de ces sommes à des comptes ouverts à chacun des actionnaires en conserve la propriété à ces derniers. Cet arrêt, qui est du 6 juillet 1936 (1), permet par ses dispositions libérales à la société de profiter des bonis qui sont souvent le fruit de sa bonne gestion, sans la priver de l'exemption d'impôt.

2^o Par contre, les amendes pour infractions à son règlement intérieur que prélève sur les bonis une coopérative de consommation doivent être comprises dans le bénéfice imposable, puisque perçues à l'occasion de la gestion commerciale, aux termes de l'arrêt du 1^{er} décembre 1941 (2).

3^o Enfin, un dernier arrêt du 7 juin 1943 (3) n'a pas admis la déduction des sommes versées par une coopérative de con-

(1) C.E. 6 juillet 1936. *Bulletin de documentation pratique des Impôts Directs*, N° 19 de 1936, p. 439.

(2) C.E. *Lebon* p. 200.

(3) C.E. *Lebon* p. 144.

somation en vue du fonctionnement d'une colonie de vacances créée par elle pour les enfants de ses adhérents, motif pris que la distribution de bonis ainsi effectuée n'était pas faite au prorata de la commande de chaque associé.

De cette jurisprudence, il résulte que le souci dominant du juge est de conserver aux sommes exemptées d'impôt leur caractère de boni proportionnel aux achats des adhérents.

SECTION III

Coopératives ouvrières de production.

Les coopératives ouvrières de production sont imposables à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, mais, est distraite des bénéfices imposables la part des bénéfices nets qui est distribuée aux travailleurs dans les conditions prévues à l'article 31 du Livre III du Code du Travail.

Telle est la règle qui résulte des dispositions du Code général des Impôts directs dans ses articles 3 et 11. Cette législation est en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1935 ; elle résulte de la codification portant réforme fiscale réalisée en vertu du décret du 20 juillet 1934 ; auparavant, les organismes de l'espèce étaient totalement exemptés.

Si le principe de l'imposition ne demande aucune explication, il y a lieu par contre de préciser la disposition de l'article 11 sur la déduction à opérer pour obtenir le bénéfice imposable. Les sommes à déduire sont celles qui sont prélevées sur le bénéfice net et distribuées aux ouvriers et employés travaillant effectivement dans l'entreprise ; ces ouvriers ou employés peuvent d'ailleurs être ou ne pas être sociétaires, mais la répartition faite entre eux des sommes ainsi distribuées doit toujours être effectuée au prorata ou des salaires qu'ils ont perçus ou du temps de travail qu'ils ont assuré au cours de l'exercice en

vigueur. L'inobservation de ces règles serait sanctionnée par l'imposition des bénéfices pour lesquels on ne les aurait pas observées, quitte à maintenir l'exemption pour ceux qui seraient régulièrement distribués.

Toutefois, le mot : répartition, est susceptible d'une acception plus large que celle du simple paiement en espèces. A cet égard, il résulte des déclarations faites par le ministre du Travail, lors du vote de la Loi du 18 décembre 1915, que les bénéfices revenant aux ouvriers et employés visés ci-dessus peuvent, au lieu de leur être directement versés, être employés, en tout ou en partie, en cotisations à des sociétés de secours mutuels ou autres œuvres de prévoyance individuelle ou familiale ; dans cette hypothèse, par conséquent, l'exemption restera acquise à la société, mais à une condition toutefois dont nous ne saurions trop souligner l'importance, c'est que l'affectation ainsi donnée aux bénéfices en question soit la même pour tous les ouvriers et employés, qu'ils soient ou non associés ; en d'autres termes, c'est de la volonté collective de ces derniers et non de leur décision individuelle que dépend le mode d'utilisation des bénéfices distribués.

Aucune décision de jurisprudence n'est venue, à notre connaissance, sanctionner cette législation ; seule une réponse ministérielle à M. Jules Moch du 14 décembre 1935, et qui conserve toute sa valeur, a fixé le point d'application extrême de l'article 11 ; dans cette réponse, en effet, le ministre a admis qu'une coopérative ouvrière de production qui distribue à son personnel la totalité de ses bénéfices dans les conditions prévues à cet article n'est pas imposable. Cette solution consacre bien l'exemption dont jouissent les bénéfices en question.

Il nous reste à rappeler que l'application des diverses prescriptions qui viennent d'être exposées est subordonnée à la production des déclarations de leurs résultats par les coopératives à l'Administration des Contributions Directes dans les formes et délais légaux, ainsi qu'à la production d'une comptabilité corroborant ces résultats.

L'article 11 que nous venons d'étudier ne traite pas le cas des unions de coopératives ouvrières de production, qui sont cependant assimilées aux coopératives elles-mêmes par l'article 40 du Chapitre III du Titre II du Livre III du Code du Travail, au point de vue fiscal. Il semble cependant, et pour les raisons exposées sur le même sujet en matière de contribution des patentes (voir p. 82), que ces unions méritent le même traitement que les coopératives elles-mêmes.

SECTION IV

Coopératives ouvrières de crédit.

Les coopératives ouvrières de crédit sont imposables à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Cette situation ne date que du 1^{er} janvier 1942 ; elle ne s'applique par conséquent qu'aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1941. C'est la Loi du 28 juin 1941, dont les conditions d'application ont été fixées par l'arrêté du 31 janvier 1942, qui a rendu imposables les organismes de l'espèce, auparavant et depuis toujours exonérés. Ceux-ci doivent par conséquent souscrire les déclarations de leurs résultats conformément aux prescriptions des articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs.

Deux précisions doivent être apportées en ce qui concerne la détermination du bénéfice imposable. L'une vise la déduction de la partie des bénéfices susceptible d'être ristournée aux associés au prorata des prélèvements supportés par eux dans leurs opérations avec la société, l'autre s'applique à la détermination des revenus mobiliers déductibles.

1^o *Ristournes déductibles.* — Le statut légal régissant les coopératives ouvrières de crédit est muet sur le mode de répar-

tition de leurs bénéfices. C'est ainsi, en particulier, qu'il ne prévoit pas qu'une partie en puisse être répartie entre les clients, associés ou non, au prorata des prélèvements supportés par eux dans leurs opérations avec la société. La question serait donc négligeable si elle n'était expressément réglée pour les organismes similaires ; tel est le cas des coopératives de crédit pour les industries d'art, des sociétés de crédit maritime mutuel ainsi que des banques populaires. Il semble donc qu'en l'absence de dispositions spéciales contraires, la règle commune suivie pour ces derniers soit également applicable aux coopératives ouvrières de crédit. Au surplus, et ce sera notre argument principal, cette règle ne fait que traduire en fait un principe coopératif fondamental sur la répartition des excédents, principe d'après lequel ceux-ci doivent revenir aux coopérateurs sous forme de diminution indirecte du prix de vente.

Il y aura donc lieu, à notre avis, d'admettre que soit déduite du bénéfice imposable la portion des bénéfices qui sera répartie entre les clients, associés ou non, au prorata des prélèvements qu'ils auront supportés dans leurs opérations avec la société. Le montant de cette déduction devra évidemment faire l'objet de toutes justifications comptables.

Toutefois, cette règle ne s'applique que lorsque la répartition se fait entre tous les clients sans considération de leur qualité d'associé ; par contre si, seuls, les associés participaient à la distribution, ils profiteraient alors d'une ristourne globale correspondant non seulement à leurs propres opérations mais même à celles des clients non associés ; dans cette hypothèse, il a été décidé que donnerait lieu à déduction uniquement la part correspondant aux seules opérations des clients associés. Ainsi est sauvegardée l'application stricte du principe de répartition plus haut invoqué.

2^o *Déduction des revenus mobiliers.* — Nous avons vu, dans l'étude de leur statut juridique, que les coopératives ouvrières de crédit peuvent recourir à l'emprunt pour augmenter leurs fonds de roulement. L'hypothèse présentement visée est celle où ces fonds, ainsi empruntés, ont à leur tour été prêtés par

la coopérative. Dans ce cas, la même somme donne lieu au paiement de deux intérêts, celui versé par la société à son prêteur, et celui qu'elle encaisse de son emprunteur. Or, une disposition spéciale du Code des valeurs mobilières, dans son article 137, exonère de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers le second de ces intérêts ; pour éviter que celui-ci échappe à toute imposition, il y a donc lieu de le soumettre à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ; telle est, en effet, la règle posée par l'article 8 du Code général des Impôts directs qui, dans son dernier alinéa, exclut de la déduction des revenus mobiliers : « ... les arrérages, intérêts et autres produits exonérés du dit impôt par les articles 121 *ter* et 137 du même Code ».

Le respect de cette prescription entraîne pour la coopérative l'obligation de préciser l'origine des fonds qu'elle a pu prêter au cours d'un même exercice ; il y a lieu en effet de bien préciser que si le montant d'un prêt ne provient pas d'un emprunt, la règle ci-dessus exposée ne s'applique pas ; dans ce cas, alors, les intérêts encaissés par la société sont déductibles du bénéfice imposable.

Notons enfin que les coopératives ouvrières de crédit ont échappé aux termes d'une décision ministérielle du 9 mars 1942, à l'application du prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices.

SECTION V

Banques coopératives des Sociétés coopératives ouvrières de production.

Ces organismes sont soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux dans les conditions du droit commun.

Toutefois, cette situation ne datant que du 1^{er} janvier 1942,

un bref historique de la question s'impose. Jusqu'en 1941, c'est-à-dire pour les bénéfices des exercices clos au plus tard le 31 décembre 1940, les banques coopératives étaient exonérées aux termes des dispositions de l'article 4 du Code général des Impôts directs dans son § 3. L'exemption était uniquement subordonnée au respect du statut légal. Mais cette exonération s'est trouvée supprimée, avec bien d'autres d'ailleurs, par la Loi du 28 juin 1941, concrétisée par l'arrêté ministériel du 31 janvier 1942 qui a purement et simplement supprimé l'article 4 précité. Il résulte de cette nouvelle législation que les banques coopératives sont imposables depuis le 1^{er} janvier 1942 ; c'est donc sur les résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1941 que doit être établi l'impôt.

Ces résultats doivent évidemment donner lieu à déclaration et production de documents justificatifs dans les conditions et délais prévus aux articles 16 et 17 du Code général.

Toutefois, si elles sont désormais imposables à la cédule commerciale, les banques coopératives ont échappé à l'application du prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices. Ce point ne présente d'ailleurs plus qu'un intérêt historique, depuis la suppression de ce prélèvement à compter du 1^{er} janvier 1945.

Par ailleurs, en ce qui concerne la détermination du bénéfice imposable, il y a lieu de noter le point important ci-après, déjà étudié en ce qui concerne les coopératives ouvrières de crédit : lorsqu'une fraction des bénéfices est répartie entre tous les clients, associés ou non, au prorata des prélèvements supportés par eux dans les opérations traitées avec la société, il y a lieu de déduire cette fraction du bénéfice imposable. Mais lorsque la même fraction ne donne lieu à ristourne qu'au profit des seuls associés, la déduction est alors limitée à la partie correspondant aux opérations faites par ces mêmes associés.

SECTION VI

Coopératives de crédit pour les Industries d'art.

Ces organismes sont passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Jusqu'à 1941, ils avaient au contraire bénéficié de l'exemption totale et ils ne sont devenus imposables, à compter du 1^{er} janvier 1942, que par l'effet de l'arrêté ministériel du 31 janvier 1942, pris en exécution de la Loi du 28 juin 1941. Pratiquement, ce sont donc les résultats des exercices clos à partir du 1^{er} janvier 1941 qui sont susceptibles de donner lieu à imposition.

Pour la détermination du bénéfice imposable, les coopératives doivent se conformer aux prescriptions des articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs.

Indépendamment de ces règles générales, il y a lieu de signaler deux particularités très importantes dans la détermination des bénéfices imposables.

La première vise le cas où la coopérative use de la faculté de répartir l'excédent de ses bénéfices annuels entre les emprunteurs au prorata des agios perçus sur leurs opérations ; nous avons vu qu'elle est autorisée à agir ainsi aux termes de l'article 2 du décret organique du 15 mars 1933. Dans cette hypothèse, la portion des bénéfices ainsi utilisés sous forme de ristournes ne donne pas lieu à imposition ; il y a donc lieu de la déduire du bénéfice déclaré. Toutefois, lorsque cette ristourne est calculée globalement sur la totalité des affaires sociales, c'est-à-dire sur les affaires conclues avec les sociétaires et les non-sociétaires, il peut arriver que les sociétaires seuls soient appelés à bénéficier de sa distribution ; dans ce cas alors, la réfaction à faire subir au bénéfice ne sera pas de la totalité de la ristourne, mais seulement de sa fraction correspondant aux affaires conclues avec les associés.

La deuxième particularité dans la détermination du bénéfice imposable concerne la déduction des revenus mobiliers, qui sont normalement soumis à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers. Elle s'applique exclusivement au cas où les fonds prêtés par la coopérative proviennent d'emprunts dont elle acquitte les intérêts. Dans ce cas alors, il n'y aura pas lieu à déduction des intérêts encaissés de ses prêteurs par la coopérative, motif pris qu'une disposition particulière du Code des valeurs mobilières, dans son article 137, exonère ces mêmes intérêts de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, lorsque cet impôt frappe les intérêts versés par la coopérative à son propre prêteur.

Remarquons que cette disposition, déjà rencontrée à propos des coopératives ouvrières de crédit, oblige la société à préciser, dans sa comptabilité, l'origine des fonds prêtés afin de ne déduire que les sommes auxquelles elle a droit. D'ailleurs, pour les organismes que nous étudions, il y a lieu de noter que les avances consenties par l'Etat, qui constituent la majeure partie de leurs ressources, ne sont pas productives d'intérêts.

Signalons enfin que leur imposition aux bénéfices industriels et commerciaux n'a pas entraîné, pour les coopératives de crédit pour les industries d'art, imposition correspondante au prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices ; une décision ministérielle du 9 mars 1942 a, en effet, prononcé l'exemption.

SECTION VII

Coopératives artisanales.

Ces organismes sont passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux dans les conditions du droit commun ; il en est de même de leurs unions. Telle est la règle ressortant du § 2 de l'article 3 du Code général des Impôts directs. Mais il y a lieu d'étudier la législation précédente, car

le système de l'imposition sans distinction, actuellement applicable, n'est entré en vigueur qu'au 1^{er} janvier 1942. Nous considérerons à cet égard trois périodes d'importance croissante pour le sujet de notre étude :

a) *Régime antérieur au 1^{er} janvier 1935.* — En vertu de l'article 3 de la Loi du 27 décembre 1923, les organismes de l'espèce étaient exemptés, ainsi que leurs unions, sous la condition d'une constitution et d'un fonctionnement réguliers, et quel que soit leur objet.

b) *Régime appliqué du 1^{er} janvier 1935 au 31 décembre 1941.* — Par suite d'un changement radical dans la législation, les coopératives d'artisans et leurs unions deviennent imposables dans les conditions du droit commun ; seules, demeurent exemptées les unions de coopératives d'artisans ayant pour but exclusif l'accomplissement d'opérations de crédit et remplissant les conditions exigées par l'article 3 de la Loi du 27 décembre 1923 modifié par l'article 1^{er} de la Loi du 1^{er} mai 1929. Pratiquement, les unions de coopératives dont il est question doivent être constituées sous forme de sociétés à personnel et capital variables, et satisfaire aux prescriptions des articles 1, 3, 4 et 7 de la Loi du 7 mai 1917, prescriptions déjà exposées au Chapitre VII de notre première partie. Nous avons vu d'autre part que les opérations visées figurent parmi celles auxquelles peuvent se livrer les unions.

c) *Régime actuel en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1942.* — Toutes les coopératives artisanales, ainsi que leurs unions, quel qu'en soit l'objet, sont imposables. Ce régime ne diffère du précédent que par la suppression de l'exemption dont jouissaient les unions ayant pour but exclusif des opérations de crédit. Notons d'ailleurs qu'une Loi du 21 mars 1941 avait rétabli l'exonération totale en faveur des coopératives d'artisans et de leurs unions, mais que cette disposition est restée sans effet par suite de l'entrée en vigueur de l'arrêté du 31 janvier 1942 supprimant, au contraire, la seule exonération encore existante.

La détermination des bénéfices imposables des organismes artisanaux doit être effectuée conformément aux prescriptions des articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs. Toutefois, deux particularités méritent d'être signalées en ce qui concerne exclusivement les unions de coopératives d'artisans ayant pour but exclusif l'accomplissement d'opérations de crédit.

a) En l'absence de toute prescription légale contraire, les unions ci-dessus visées ont la faculté de prévoir la distribution de tout ou partie de leurs excédents bénéficiaires entre leurs sociétaires ou leurs clients non sociétaires au prorata des prélèvements subis par ceux-ci dans leurs opérations avec la société. Dans ce cas, le total des sommes ainsi ristournées peut être déduit du bénéfice imposable. Mais lorsque la répartition des sommes déterminées comme il vient d'être dit ne profiterait qu'aux seuls associés, la déduction à opérer devrait alors être limitée à la portion correspondant aux seuls prélèvements subis par ces derniers dans la ristourne totale.

b) La deuxième particularité à signaler vise les prêts que peuvent consentir les unions des coopératives d'artisans, dans l'hypothèse où les sommes ainsi prêtées proviennent d'un emprunt productif d'intérêts. Dans ce cas, et contrairement à la règle générale, les intérêts encaissés par la société de ses emprunteurs, bien qu'ils constituent des revenus mobiliers, ne sont pas déductibles du bénéfice imposable. La raison de cette apparente anomalie réside dans l'exonération dont bénéficient ces mêmes intérêts en matière d'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers. Il y a lieu de signaler que cette non-déduction ne s'applique pas lorsque le prêt provient de fonds simplement reçus en dépôt.

Les deux particularités précédentes sont identiques à celles signalées pour les organismes de crédit coopératif déjà étudiés notamment les coopératives de crédit pour les industries d'art.

Signalons enfin que, bien qu'imposables sur leurs bénéfices industriels et commerciaux, les unions de coopératives artisanales ayant pour but exclusif l'accomplissement d'opérations

de crédit, par l'effet d'une décision ministérielle du 9 mars 1942, ont échappé à l'application du prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices. Cette exemption ne s'est d'ailleurs pas étendue aux autres organismes coopératifs artisanaux qui ont été imposables dans les conditions du droit commun.

SECTION VIII

Coopératives maritimes.

Les coopératives maritimes sont passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux dans les conditions du droit commun.

Ces organismes ont en effet disparu de la liste des exemptions à compter du 1^{er} janvier 1942, par application des dispositions de l'article 4 de la Loi du 28 juin 1941 et de l'arrêté subséquent du 31 janvier 1942. Ce nouveau régime s'applique donc à tous les exercices comptables clos depuis le 1^{er} janvier 1941. Les règles en vigueur pour la détermination des bénéfices et leurs déclarations sont celles applicables à la généralité des redevables, et exposées au chapitre 1^{er}, Titre I^{er} du Code général des Impôts directs.

Antérieurement au 1^{er} janvier 1942 les coopératives maritimes, constituées et fonctionnant conformément à la Loi du 4 décembre 1913 et au décret du 12 avril 1914 (voir Première Partie, Chapitre VIII) jouissaient, au contraire, de l'exemption totale, et ce depuis le 1^{er} janvier 1938.

Il y a lieu de noter, toutefois, que si elles sont devenues imposables sur leurs bénéfices industriels et commerciaux, les coopératives maritimes ont échappé à l'application du prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices auquel les a soustraites une décision ministérielle du 9 mars 1942.

SECTION IX

Coopératives de patrons-bateliers.

Les coopératives de patrons-bateliers ainsi que leurs unions sont passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux dans les conditions du droit commun.

Elles doivent donc souscrire la déclaration de leurs bénéfices dans les formes et délais prévus par les articles 16 et 17 du Code général des Impôts directs. Une mention spéciale doit toutefois être faite au sujet des unions de coopératives de patrons-bateliers ayant pour but exclusif l'accomplissement d'opérations de crédit et dont la constitution et le fonctionnement sont conformes aux prescriptions du décret-loi du 12 novembre 1938. Ces organismes, en effet, déjà étudiés, au point de vue juridique, au chapitre IX de notre première partie, étaient jusqu'au 31 décembre 1941 affranchis de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. Devenus imposables au 1^{er} janvier 1942 par l'effet de la Loi du 28 juin 1941, la détermination de leurs bénéfices comporte deux particularités ci-après exposées :

1^o Lorsque ces unions procéderont à la distribution de tout ou partie de leurs excédents bénéficiaires entre leurs sociétaires et leurs clients non sociétaires au prorata des prélèvements subis par ceux-ci dans leurs opérations avec la Société, il y aura lieu de déduire du bénéfice imposable le total des sommes ainsi distribuées. Toutefois, ce total devrait être réduit, lorsque seuls les associés bénéficieraient de la distribution, à concurrence de la portion représentant la part des clients non sociétaires.

2^o Les produits des prêts consentis par l'union, lorsque les sommes prêtées proviennent elles-mêmes d'un emprunt pro-

ductif d'intérêts, ne sont pas déductibles du bénéfice imposable. La raison de cette dérogation à la règle de l'article 8 du Code général des Impôts directs réside dans l'exemption dont bénéficient ces intérêts en matière d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Nous retrouvons ainsi les mêmes règles que celles applicables aux coopératives d'artisans et à leurs unions.

Par ailleurs, il y a lieu de signaler que le prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices n'a pas été appliqué aux unions de coopératives de patrons-bateliers ayant pour but exclusif l'accomplissement d'opérations de crédit, par l'effet d'une décision ministérielle du 9 mars 1942 ; par contre, les coopératives de patrons-bateliers quel qu'en soit l'objet, ainsi que leurs unions, n'ayant pas pour but exclusif l'accomplissement d'opérations de crédit ont été passibles de ce prélèvement dans les conditions du droit commun.



CONCLUSION

S'il est vrai que les règles du droit et plus particulièrement celles du droit fiscal sont souvent le fruit des circonstances, il apparaît que c'est à la législation coopérative en matière d'impôts directs que s'applique le mieux cette remarque. Vis-à-vis de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux par exemple, il n'est pas une catégorie de coopératives dont la législation soit restée la même depuis douze ans. Cette évolution s'est faite dans le sens de la sévérité du législateur, ou plus exactement dans celui de l'assimilation des coopératives avec les organismes privés qui exercent la même activité. Cette tendance s'explique aisément par les protestations des industriels et des commerçants qui voient dans la coopération une grave menace pour la prospérité de leurs entreprises ; ils affirment, en outre, qu'il ne saurait exister de motifs sérieux à l'exemption de leurs concurrents. Ces protestations ont d'ailleurs obtenu en très grande partie satisfaction depuis 1942. Aussi, n'en serons-nous que plus à l'aise pour essayer de réfuter quelques-uns des arguments trop souvent avancés contre le coopératisme.

Tout d'abord, nous adresserons aux doctrinaires de la coopération le reproche d'avoir trop mis en lumière, parmi les buts essentiels du coopératisme, celui de la disparition d'une catégorie sociale, dénommée : intermédiaire, soit le capitaliste pour la coopération de production et le commerçant pour celle de consommation. Or, pour le premier, nous avons déjà vu qu'il n'en est rien ; son existence étant reconnue indispensable à la

création de toute entreprise, il ne peut s'agir que d'une transformation de son rôle, importante sans doute, mais qui, non encore soumise à l'épreuve de la pratique, ne saurait, à notre sens, être considérée comme définitivement arrêtée.

Quant aux commerçants, il est certain que, vu le développement des coopératives de consommation, ce sont eux qui ont eu le plus à souffrir de leur concurrence. Toutefois, il faut bien reconnaître qu'entre coopérative et détaillant, la concurrence se déroule, au moins au début, dans des conditions favorables au second. Celui-ci dispose, en effet, d'une organisation et de relations plus anciennes et plus solides ; de plus, il est mieux situé, pour atteindre la clientèle, que la coopérative, souvent éloignée des centres de consommateurs ; il profite enfin de sa grande expérience commerciale, qui trop souvent fait défaut aux coopératives.

Aussi nous semble-t-il que les avantages fiscaux accordés dans les premières années du développement coopératif étaient parfaitement justifiés. Aujourd'hui, leur suppression doit apparaître aux coopérateurs comme le signe certain de la maturité de leurs organismes, désormais capables de vivre sur un pied d'égalité avec leurs concurrents. D'ailleurs, dans cette question de l'assimilation fiscale du commerçant et de la coopérative, la solution doit être recherchée non pas en fonction des intérêts de chacune des parties mais seulement en fonction du bien public. Or, celui-ci nous paraît commander impérieusement la diffusion d'une formule économique aussi avantageuse, à tous égards, que celle de la coopération. Souhaitons à celle-ci, et ce sera notre conclusion, de trouver dans ce surcroît de charges, un nouveau motif d'émulation ; qu'elle y voie la preuve de la puissance que ses aînés ont su lui conquérir et elle y trouvera, du même coup, la certitude de son avenir.

BIBLIOGRAPHIE

- AILIX (Edgard). — Traité élémentaire de science des Finances et de législation financière française (1927).
- AUGÉ-LARRIBE. — Syndicats et Coopératives agricoles. (Paris, 1938.)
- BANCEL. — Le Coopératisme. (1901.)
- BÉZARD-FALGAS. — Impôts susceptibles d'atteindre les Coopératives agricoles. (Paris, 1928.)
- DELBEZ (Louis), Professeur à la Faculté de Droit de Montpellier. — Cours de législation financière : Le Budget et l'Impôt. (Année 1946-1947 ; ronéotypé.)
- DRAPIER. — Le Régime fiscal des coopératives en France. (1931.)
- DURAND (André). — Le Statut juridique et fiscal des coopératives agricoles de production, de transformation et de vente. (Thèse de doctorat, Paris, 1926.)
- FORMERY (Louis). — Les Impôts en France. (Presses Universitaires de France, 1946.)
- GALTIER (Gaston). — Les Coopératives viticoles dans le département de l'Hérault en 1936.
- GIDE (Charles). — Principes d'Economie Politique. (1898.)
— Les Coopératives de consommation. (1916.)
- GIDE et RIST. — Histoire des doctrines économiques depuis les Physiocrates jusqu'à nos jours. (1944.)
- JEZE (Gaston). — Cours de science des Finances. (Librairie Marcel Giard, 1922.)

L'AVERGNE (Bernard). — Les Coopératives de consommation en France. Essor et décadence du capitalisme. (1938.)

LEROY-BEAULIEU. — Traité théorique et pratique d'Economie Politique. (1905.)

MOYE (Marcel). — Précis élémentaire de législation financière.

Prince PIERRE DE GRÈCE. — Les Coopératives agricoles danoises et le marché extérieur. (1934.)

PIROU et BYE. — Traité d'Economie Politique. Tome I : Les cadres de la vie économique. (4 volumes parus.)

POISSON (Ernest). — La République coopérative.

ROUQUET (Victor). — La Verrerie ouvrière d'Albi 1932. (Thèse soutenue à l'Ecole des hautes études sociales.)

ROUSSEAU (Jacques-Rodolphe). — Les Coopératives de reconstruction dans les régions libérées. (1920.)

TROTABAS (Louis). — Précis de science et de législation financière. (Librairie Dalloz, 1947.)

WEISZ (Laslye). — L'entreprise coopérative : ses doctrines et ses réalisations. (1941.)

JURISCLASSEUR.

RÉPERTOIRE PRATIQUE DALLOZ.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION (Origine, développement et classification des coopératives)	9
--	---

PREMIÈRE PARTIE

STATUT JURIDIQUE DES COOPÉRATIVES

CHAPITRE PREMIER. — Statut juridique des coopératives agricoles.	21
CHAPITRE II. Statut juridique des coopératives de consommation.	35
CHAPITRE III. Statut juridique des coopératives ouvrières de production	39
CHAPITRE IV. Statut juridique des coopératives ouvrières de crédit.	43
CHAPITRE V. Statut juridique des banques coopératives ouvrières.	47
CHAPITRE VI. Statut juridique des coopératives de crédit pour les industries d'art	49
CHAPITRE VII. Statut juridique des coopératives et unions de coopératives d'artisans	53
CHAPITRE VIII. Statut juridique des coopératives maritimes	57
CHAPITRE IX. Statut juridique des coopératives de patrons-bateliers	61

DEUXIÈME PARTIE

SITUATION DES COOPÉRATIVES EN MATIÈRE D'IMPOTS DIRECTS

CHAPITRE PREMIER. — Situation des coopératives vis-à-vis de la contribution foncière des propriétés bâties	63
<i>Section Préliminaire</i> : Notions d'ordre général sur la contribution foncière des propriétés bâties	63
<i>Section I</i> : Coopératives agricoles	64
<i>Section II</i> : Coopératives artisanales	68

CHAPITRE II. — Situation des coopératives vis-à-vis de la taxe des biens de mainmorte	71
<i>Section Préliminaire</i> : Notions d'ordre général sur la taxe des biens de mainmorte	71
<i>Section I</i> : Coopératives agricoles	72
<i>Section II</i> : Coopératives artisanales	72
CHAPITRE III. — Situation des coopératives vis-à-vis de la contribution mobilière	75
CHAPITRE IV. — Situation des coopératives vis-à-vis de la contribution des patentes	77
<i>Section Préliminaire</i> : Notions d'ordre général sur la contribution des patentes	77
<i>Section I</i> : Coopératives agricoles	78
<i>Section II</i> : Coopératives de consommation	81
<i>Section III</i> : Coopératives ouvrières de production	82
<i>Section IV</i> : Coopératives ouvrières de crédit	83
<i>Section V</i> : Banques coopératives des coopératives ouvrières de production	83
<i>Section VI</i> : Coopératives de crédit pour les industries d'art. ..	84
<i>Section VII</i> : Coopératives artisanales	84
<i>Section VIII</i> : Coopératives maritimes	85
<i>Section IX</i> : Coopératives de patrons-bateliers	85
CHAPITRE V. — Situation des coopératives vis-à-vis de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux	87
<i>Section Préliminaire</i> : Notions d'ordre général en matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux	87
<i>Section I</i> : Coopératives agricoles	89
<i>Section II</i> : Coopératives de consommation	99
<i>Section III</i> : Coopératives ouvrières de production	101
<i>Section IV</i> : Coopératives ouvrières de crédit	103
<i>Section V</i> : Banques coopératives des coopératives ouvrières de production	105
<i>Section VI</i> : Coopératives de crédit pour les industries d'art. ..	107
<i>Section VII</i> : Coopératives artisanales	109
<i>Section VIII</i> : Coopératives maritimes	111
<i>Section IX</i> : Coopératives de patrons-bateliers	112
Conclusion	115
Bibliographie	117

Montpellier, le 15 Mars 1947.

Vu, le Président de la Thèse,
Louis DELBEZ

Montpellier, le 17 Mars 1947.

Vu, le Doyen,
G. MORIN.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER

Montpellier, le 19 Mars 1947.

Le Recteur

J. SARRAILH.

